



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Analýza vnitroorganizačních směrnic v příspěvkové organizaci

Analysis of the Internal Directives in the Allowance Organization

Student: Sandra Vilišová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2013

## Zadání bakalářské práce

Student: **Sandra Vilišová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Analýza vnitroorganizačních směrnic v příspěvkové organizaci**  
**Analysis of the Internal Directives in the Allowance Organization**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Charakteristika příspěvkových organizací
  3. Význam a obsah vnitroorganizačních směrnic
  4. Analýza směrnic příspěvkové organizace SAK Studénka, p. o.
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

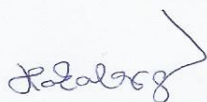
- KOLEKTIV AUTORŮ. *Příspěvkové organizace* 2012. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0.
- KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice*. 6. vyd. Olomouc: ANAG, 2008. 239 s. ISBN 978-80-7263-448-4.
- MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

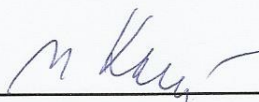
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

**Prohlášení o samostatném vypracování bakalářské práce**

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně přílohy č. 1, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 10. 5. 2013

.....  
Sandra Vilišová

Sandra Vilišová

## Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Charakteristika příspěvkových organizací .....</b>	<b>7</b>
2.1	Základní znaky neziskových organizací .....	7
2.1.1	Typologie neziskových organizací .....	8
2.2	Příspěvkové organizace .....	10
2.2.1	Příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu .....	10
2.2.2	Příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky .....	12
2.3	Účetnictví příspěvkových organizací .....	14
2.3.1	Regulace účetnictví příspěvkových organizací .....	14
2.3.2	Funkce účetnictví .....	17
2.4	Zdaňování příspěvkových organizací .....	17
2.4.1	Daň z příjmů .....	17
2.4.2	Silniční daň .....	19
2.4.3	Daň z nemovitostí .....	19
2.4.4	Daň z převodu nemovitosti, dědická a darovací .....	20
2.4.5	Daň z přidané hodnoty .....	20
<b>3</b>	<b>Význam a obsah vnitroorganizačních směrnic .....</b>	<b>22</b>
3.1	Základní legislativní rámec pro tvorbu vnitřních předpisů .....	23
3.1.1	Právní předpisy .....	23
3.1.2	Další dokumenty ovlivňující tvorbu vnitřních směrnic v příspěvkové organizaci .....	24
3.2	Aktualizace vnitřních směrnic .....	26
3.3	Dělení vnitřních směrnic .....	27

3.3.1	Vnitřní směrnice vyplývající z legislativy .....	27
3.3.2	Doporučené vnitřní směrnice .....	29
3.4	Tvorba vnitřních směrnic.....	30
3.4.1	Podoba vnitřních předpisů.....	30
3.4.2	Vlastnosti vnitřních směrnic.....	31
3.4.3	Náležitosti vnitřních směrnic .....	32
<b>4</b>	<b><i>Analýza směrnic příspěvkové organizace SAK Studénka, p. o. ....</i></b>	<b>34</b>
4.1	Představení organizace .....	34
4.1.1	Městské kulturní středisko, příspěvková organizace - do 30. 6. 2012 .....	35
4.1.2	SAK Studénka, příspěvková organizace – od 1. 7. 2012 .....	36
4.2	Platné směrnice v organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace .....	38
4.3	Analýza formální a obsahové stránky dostupných platných směrnic.....	41
4.3.1	Základní informace o směrnici.....	41
4.3.2	Obecná část směrnice .....	42
4.3.3	Aplikační část směrnice .....	44
4.4	Chybějící směrnice .....	47
4.5	Návrh nové vnitřní směrnice .....	50
4.5.1	Směrnice k DPH.....	50
<b>5</b>	<b><i>Závěr .....</i></b>	<b>62</b>
	<b><i>Seznam použité literatury.....</i></b>	<b>63</b>
	<b><i>Seznam zkratek.....</i></b>	<b>67</b>
	<b><i>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</i></b>	
	<b><i>Seznam příloh</i></b>	
	<b><i>Přílohy</i></b>	

# 1 Úvod

Neziskový sektor má v českém hospodářství významnou roli, a ačkoli si to jistě většina z nás neuvědomuje, příspěvkové organizace nás obklopují v každodenním životě. Děti chodí do školky či do školy, navštěvujeme knihovny, divadla, muzea, sportujeme. V tomto výčtu bychom jistě mohli pokračovat. Není podmínkou, že všechna tato zařízení musejí mít formu příspěvkové organizace, je to však jedna z možností, která je často realizována.

Tématem mé bakalářské práce je analýza vnitroorganizačních směrnic v organizaci **SAK Studénka, příspěvková organizace**, která provozuje sportovní a kulturní činnosti na území města Studénky (proto název *Sport a kultura Studénka*). Tato organizace prošla v polovině roku 2012 rozsáhlými změnami z hlediska organizační struktury, změny sídla, dále převzala od obchodní společnosti založené městem provozování sportovních činností a v důsledku těchto událostí byl změněn také název organizace. S jistotou lze říci, že se jedná o změny vyžadující obnovení a doplnění vnitřních směrnic.

Vnitřní směrnice by měly být nedílnou součástí účetnictví každé neziskové organizace. I přesto však v některých případech nejsou vůbec zpracovány nebo jsou zpracovány nedostatečně či naopak zbytečně složitě, čímž jsou takřka nepoužitelné, a proto ztrácí svůj význam.

Cílem této práce je analyzovat stávající směrnice organizace SAK Studénka, příspěvková organizace, které sloužily jako jeden z prvků vnitřního kontrolního systému v době, kdy organizace provozovala pouze kulturní činnosti. Nyní, od 1. 7. 2012, organizace provozuje také sportovní a další činnosti a dle mých informací žádná ze směrnic nebyla doposud aktualizována.

V první části mé bakalářské práce je věnována pozornost zejména příspěvkovým organizacím z teoretického hlediska. Jelikož jsem studentkou oboru Účetnictví a daně, nemohla jsem vynechat některá specifika účtování a zdaňování příspěvkových organizací.

Další část je věnována problematice vnitřních směrnic. Než se začneme věnovat analýze konkrétních reálných směrnic v existující organizaci, musíme znát obecná pravidla pro vyhotovení a také význam a účel těchto vnitřních předpisů.

V poslední části využijeme teoretických informací z předešlých kapitol a uvedeme je v praxi. Dostaneme se k již zmíněné organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace, prozkoumáme stávající směrnice organizace a zaměříme se na ty, které jsou nedostatečně

zpracovány. Následně bude také vyhotovena jedna ze směrnic, která zcela chybí – Směrnice k DPH. Věřím, že nová směrnice bude schválena ředitelem organizace a bude sloužit pro potřeby vedení účetnictví, pro potřeby kontroly a v neposlední řadě také pro ředitele organizace jako jeden ze způsobů řízení.

Při zpracování bakalářské práce jsou použity metody popisu a analýzy.



## 2 Charakteristika příspěvkových organizací

### 2.1 Základní znaky neziskových organizací

Příspěvkové organizace řadíme do skupiny neziskových organizací (dále jen „NO”), proto je na místě si tuto rozsáhlou skupinu organizací v úvodu kapitoly stručně charakterizovat.

Pojem „neziskové (nevýdělečné) organizace” je velice hojně používán, ačkoli v České republice není definován žádným platným právním předpisem. Taková právní úprava, která by specifikovala vznik, hospodaření, předmět činnosti, příp. vedení účetnictví a způsob zdanění všech NO, by jistě byla v české legislativě přínosem, avšak zatím se tohoto v dohledné době zřejmě nedočkáme.<sup>1</sup> Pochopitelně se ale o NO v českých zákonech dočíst musíme. Například v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů”), na který se odkazují i ostatní daňové zákony, jsou tyto organizace vymezeny jako poplatníci, kteří nebyli zřízení nebo založeni za účelem podnikání. V § 18 odst. 8 zákona o daních z příjmů nalezneme i výčet takových poplatníků, který však není vyčerpávající, a nejsou zde uvedeny všechny právní formy NO. Ani žádná z vyhlášek, týkajících se NO, které provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, nehovoří o tomto pojmu. Ve vyhlášce č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, je užíváno slovní spojení, již použité v názvu vyhlášky, tedy účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání.

V žádném případě NO nelze řadit mezi obchodní společnosti nebo jiné podnikatelské subjekty a stejně tak nemůžeme do neziskového sektoru zahrnout obchodní společnost, i kdyby nebyla založena za účelem podnikání, přičemž pojem podnikání je definován zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník v § 2 jako soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

---

<sup>1</sup> MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4

Nesmíme však opomíjet, že i v NO může být dosahováno zisku, ten by ale neměl být vykazován za hlavní činnost, pro kterou byla organizace zřízena. Ve většině NO může být uskutečňována tzv. podnikatelská (doplňková, vedlejší, jiná) činnost, u které by naopak výnosy (příjmy) měly převyšovat náklady (výdaje), čímž je tedy realizován zisk, který však není přerozdělen mezi vlastníky či zřizovatele, ale je využíván na pokrytí nákladů na hlavní činnost, pro kterou byla organizace zřízena.

Organizace, které nejsou zřízeny nebo založeny za účelem podnikání, jsou právnickými osobami, výjimku však tvoří organizační složky státu (její jednání je považováno za jednání státu). Není možné, aby se fyzická osoba stala NO. Vznik NO je uskutečněn na základě stanovených právních předpisů, mají svého zřizovatele a podléhají registraci na místech určených zákonem. Každá NO má od Českého statistického úřadu (dále jen „ČSÚ“) přiřazeno své identifikační číslo (dále jen „IČ“). Tyto právnické osoby (a organizační složky státu) jsou zřizovány za účelem provozování činnosti, kdy na prvním místě stojí prospěšnost z této činnosti a teprve na druhé místo můžeme řadit již zmiňovaný zisk.<sup>2</sup>

Obecně lze říci, že NO:

- jsou právnické osoby (s výjimkou organizačních složek státu),
- mají svého zřizovatele,
- nejsou založeny za účelem podnikání,
- vznikají pro potřeby občanů,
- mohou být financovány z veřejných rozpočtů.

### 2.1.1 Typologie neziskových organizací

V České republice se setkáváme s několika právními formami NO. V odborné literatuře jsou tyto formy dále členěny do několika skupin podle různých kritérií, například dle předmětu jejich činnosti, dle kritéria globálního poslání (veřejně prospěšné, vzájemně prospěšné), podle zdroje příjmů a způsobu jejich kontroly, atd. Nejzákladnější a také nejpoužívanější rozdělení je na **státní** (vládní, veřejné) a **nestátní** (nevládní, soukromé, občanské) NO.

---

<sup>2</sup> MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4

Státními NO je zejména zajišťován výkon veřejné správy a obecně potřebných aktivit na úrovni státu, kraje či obce. Zřizovatelem státních NO jsou ministerstva nebo místní úřady (zastupitelstva, rada města) a financovány jsou ze státního rozpočtu, proto je tedy označujeme za státní. Peněžní prostředky jsou také získávány z podnikatelské činnosti, fondů, či darů od fyzických a právnických osob. Tato skupina NO nás bude zajímat nejvíce, jelikož do ní řadíme příspěvkové organizace. Mezi státní NO jsou tedy zahrnuty:

- bývalé rozpočtové organizace,
- příspěvkové organizace,
- organizační složky státu,
- kraje a obce.

Skupina nestátních NO je poměrně rozsáhlejší. Nestátní NO nejsou zřizovány státem a také nejsou na státu závislé, a to ani finančně. Je tedy na dané organizaci, aby si finanční prostředky zajistila například ve formě darů, z fondů či prostředků získaných podnikatelskou činností, atd. Tyto organizace jsou založeny k obecně prospěšné činnosti nebo k neziskovému soukromému prospěchu. Do skupiny nestátních NO spadají například:

- občanská sdružení,
- politické strany a politická hnutí,
- církve a náboženské společnosti,
- nadace a nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- společenství vlastníků jednotek,
- organizace s mezinárodním prvkem,
- veřejné vysoké školy,
- Česká televize,
- Český rozhlas,
- zájmová sdružení právnických osob,
- profesní komory.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. § 18 odst. 8. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3473. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy) ISSN 1211-1244.

## 2.2 Příspěvkové organizace

Nyní víme, že příspěvková organizace je **právníckou osobou**, má své **IČ** (příp. i daňové identifikační číslo, je-li plátcem daně z přidané hodnoty), má svého **zřizovatele**, **není** založena za účelem dosahování **zisku**, na základě zřizovací listiny může provozovat **podnikatelskou činnost** (zřizovací listinou konkrétně vymezena), je **státní NO** a tudíž je financována ze státního rozpočtu.

Dle ČSÚ bylo k 31. 12. 2012 v České republice 10 661 příspěvkových organizací, z toho 10 619 ekonomicky aktivních. V tabulce níže vidíme, že sice každým rokem v letech 2006 - 2012 počet příspěvkových organizací klesá, zároveň ale klesá i počet ekonomicky neaktivních, můžeme se tedy domnívat, že zanikají převážně tyto neaktivní organizace.

**Tab. 2.1 – Vývoj počtu příspěvkových organizací v letech 2006 – 2012**

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
<b>Počet PO</b>	11 280	11 090	10 930	10 867	10 819	10 749	10 661
<b>Z toho: ekonomicky aktivní</b>	9 315	9 255	10 425	10 801	10 764	10 693	10 619
<b>ekonomicky neaktivní</b>	1 965	1 835	505	66	55	56	42

*Zdroj: ČSÚ<sup>4</sup>*

Příspěvkové organizace je vhodné rozdělit do dvou skupin. Zásadní rozdíl spočívá ve zřizovateli této organizace a v právní úpravě, ze které vychází - zřízení, vznik, hospodaření, nebo například fúze a zánik příspěvkové organizace.

### 2.2.1 Příspěvkové organizace zřízené organizační složkou státu

Tyto příspěvkové organizace jsou zakládány podle § 54 až § 64 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, ve znění pozdějších předpisů, a jejich hospodaření upravuje zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, a to konkrétně v § 53 až § 64.

Zřizovatelem organizace je stát, především pak ministerstva. Základní listinou pro vznik je zřizovací listina, která musí obsahovat náležitosti dle zákona, například je vymezena

---

<sup>4</sup> Veřejná databáze Českého statistického úřadu – ekonomické subjekty podle právní formy [online]. [cit. 2013-04-11] Dostupný z WWW: <http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislatab=ORG9020UC&vo=null>

hlavní a jiná činnost, finanční vztahy mezi organizací a zřizovatelem, doba, na kterou byla organizace zřízena (může být také na dobu neurčitou) apod. Hlavní činnost může být stanovena také zákonem a musí být vedena odděleně od jiné činnosti. Na rozdíl od druhé skupiny příspěvkových organizací uvedené níže, nejsou zapisovány do obchodního rejstříku.

Majetek, se kterým organizace a také organizační složka státu, která organizaci zřídila, disponuje, je majetek státu, který jej svěřil do užívání těmto subjektům. Příspěvková organizace a organizační složka státu k němu nemají vlastnická práva. Nejedná se tedy o pronájem, jelikož svěřením do užívání musí být bezúplatné. Vlastnická práva nemají ani k získanému či vytvořenému novému majetku, takto nabytý majetek slouží pro stát. Ve zřizovací listině může být ujednáno, že příspěvková organizace svěřený majetek může pronajímat, přičemž výnosy z pronájmu jsou od roku 2001 změnou v zákoně příjmem organizace, kdy v § 53 zákona o rozpočtových pravidlech není uvedena povinnost odvodů příjmů z pronájmů. Příjem, který však do státního rozpočtu náleží, je příjem z prodeje **nemovitého** majetku, s výjimkou příjmů z prodeje majetku nabytého děděním nebo darem.<sup>5</sup>

V již zmíněném zákoně o rozpočtových pravidlech najdeme v § 53 výčet možných zdrojů financování organizace. Finanční prostředky jsou získávány z hlavní činnosti, jelikož i hlavní činnost může být prováděna za úplatu, dále pak ze státního rozpočtu v rámci finančních vztahů stanovených ve zřizovací listině, z peněžitých darů od fyzických či právnických osob, ze svých vytvořených fondů. Dále hospodáří s finančními prostředky z jiných činností, s peněžními prostředky poskytnutých ze zahraničí, z rozpočtů územních samosprávných celků a státních fondů, včetně prostředků poskytnutých České republice z rozpočtu Evropské unie, z finančních mechanismů přijatých příspěvkovými organizacemi z Národního fondu. Všechny tyto finanční prostředky jsou získávány „pro stát“, náleží jako jedny z mnohých do souhrnu peněžních prostředků státní pokladny. Je tedy velice důležité, aby organizace striktně dodržovala všechna pravidla stanovená zákonem či zřizovatelem a aby plnila své úkoly tou nejehospodárnější cestou.

Zde jsou některé konkrétní příspěvkové organizace zřízené ministerstvy:

- Rehabilitační ústav Hrabyně – zřízená Ministerstvem zdravotnictví ČR,
- Český meteorologický institut – zřízený Ministerstvem průmyslu a obchodu ČR,
- Ředitelství silnic a dálnic (ŘSD) – zřízeno Ministerstvem dopravy ČR,

---

<sup>5</sup> MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4

- Národní muzeum – zřízeno Ministerstvem kultury ČR, atd.

## 2.2.2 Příspěvkové organizace zřízené územními samosprávnými celky

Východiskem pro vznik příspěvkových organizací je zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Často se můžeme setkat s označením „malá rozpočtová pravidla“. Tento zákon, konkrétně v § 23, umožňuje krajům a obcím k plnění svých úkolů a zabezpečení veřejně prospěšných činností zřizovat příspěvkové organizace k provozování zpravidla neziskových činností, kdy rozsah, složitost a struktura těchto činností vyžaduje samostatnou právní subjektivitu. Obce a kraje mohou zakládat či zřizovat také akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, obecně prospěšné společnosti, školské právnické osoby, veřejné výzkumné instituce a bez právní subjektivity pak organizační složky. Příspěvková organizace má však jako jediná k ÚSC rozpočtový vztah, tedy peněžní prostředky nejsou poskytnuty na základě smlouvy, ale na základě rozhodnutí zřizovatele.<sup>6</sup>

Právní úprava pro příspěvkovou organizaci zřízenou obcí je prakticky totožná jako pro organizaci zřízenou vyšším územním celkem – krajem, proto se jimi budeme zabývat ve společné kapitole.

Základním dokumentem vzniku organizace je opět zřizovací listina. Rozdílem je, že tyto organizace se od roku 2000 zapisují do obchodního rejstříku u příslušného rejstříkového soudu. Návrh podává zřizovatel nebo samotná příspěvková organizace, pokud je takto ujednáno ve zřizovací listině či jiném dokumentu vydaném zřizovatelem. K 31. 1. 2013 je v obchodním rejstříku evidováno 6 215 příspěvkových organizací zřízených ÚSC.<sup>7</sup> ČSÚ již zveřejnil celkový počet příspěvkových organizací v roce 2012 (zřízených jak ÚSC, tak organizační složkou státu), který je 10 661. Lze tedy odvodit, že v České republice převažují právě ty organizace, které jsou zřízené ÚSC.

Zřizovací listinou je vymezena hlavní činnost, která by měla odpovídat účelu, pro kterou byla organizace zřízena, a vykonávána může být také doplňková činnost, která by měla vést k dosažení zisku. Tento dokument je možno měnit či doplňovat například

<sup>6</sup> MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4

<sup>7</sup> Obchodní rejstřík firem, zadání parametru příspěvková organizace [online]. [cit. 2013-01-31] Dostupný z WWW: <http://obchodnirejstrik.cz/>

prostřednictvím dodatků, které jsou chronologicky vzestupně očíslovány. Minimální náležitosti zřizovací listiny jsou stanoveny právě v zákoně o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, konkrétně v § 27.

Mezi náležitosti zřizovací listiny patří:

- úplný název zřizovatele,
- název a sídlo příspěvkové organizace a její IČ,
- vymezení hlavní činnosti,
- označení statutárních orgánů a jakým způsobem vystupují jménem organizace,
- vymezení majetku zřizovatele svěřeného organizaci,
- vymezení práv, aby organizace svěřený majetek mohla užívat k plnění hlavní činnosti,
- okruhy doplňkové činnosti,
- doba, na kterou je organizace zřízena.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že organizace opět užívá majetek svěřený, nemá k němu vlastnická práva a hospodaří s ním pouze v rozsahu stanoveném zřizovací listinou. Jedná se o majetek obce či kraje. Ve zřizovací listině jsou dána veškerá práva spojená s efektivním a ekonomickým užíváním svěřeného majetku, což se týká například rozvoje, zvelebení, dalších investičních výstaveb nebo pronájmů jiným subjektům. Obdobně jako u státních příspěvkových organizací nový majetek není nabýván do vlastnictví organizace, ale do vlastnictví ÚSC. Pokud se však jedná o majetek, který by byl organizací využit pro výkon hlavní činnosti, a byl získán bezúplatným nabytím od svého zřizovatele, darem či děděním nebo jiným způsobem stanoveným rozhodnutím zřizovatele, může být toto nabytí realizováno do vlastnictví organizace. Pokud pak organizace dědí, je zapotřebí předchozího souhlasu zřizovatele. Nestane – li se tak, je organizace povinna dědictví odmítnout.

Hospodaření organizace je vymezeno zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v § 28. Peněžní prostředky jsou čerpány z vlastní činnosti a to hlavní či doplňkové, z rozpočtů zřizovatele, které většinou představují podstatnou část rozpočtu organizace, z vytvořených fondů, pochopitelně také z peněžních darů od fyzických a právnických osob. Nesmíme opomenout peněžní prostředky z Národního fondu a ze zahraničí. Mohou také obdržet dotace z Evropské unie.

Náklady spojené s doplňkovou činností nesmí být kryty z rozpočtu zřizovatele a zisk z této činnosti musí být využit na pokrytí nákladů na výkon hlavní činnosti.

V obcích a krajích nalezneme například tyto příspěvkové organizace: školy, knihovny, divadla, muzea, sportoviště, kulturní domy, zoologické zahrady, domovy pro seniory, nemocnice apod. Jedná se tedy o poskytování vzdělávacích, kulturních, sociálních či zdravotnických služeb. Konkrétní a veřejnosti známé by mohly být:

- Divadlo Na Zábřadlí – zřizovatelem je hlavní město Praha,
- Zoologická zahrada hl. m. Prahy – zřizovatelem je hlavní město Praha,
- Městská nemocnice Ostrava – zřizovatelem je město Ostrava,
- Janáčková filharmonie Ostrava – zřizovatelem je město Ostrava,
- Moravskoslezská vědecká knihovna v Ostravě – zřizovatelem je město Ostrava.

Protože organizace SAK Studénka, příspěvková organizace, která je představena ve 4. kapitole, je zřízená obcí, další informace týkající se příspěvkových organizací budou určeny pouze pro ty, jejichž zřizovatelem je obec nebo kraj.

## **2.3 Účetnictví příspěvkových organizací**

### **2.3.1 Regulace účetnictví příspěvkových organizací**

V České republice je účetnictví regulováno kombinací právních předpisů a standardů. Tato forma regulace je mnohdy označována jako forma „*cukru a biče*“. Právní předpis je právně vymahatelný a má sankční ustanovení. Standard neboli usance je pouze doporučením a při nedodržení nejsou účetní jednotky (dále jen „ÚJ“) sankcionovány. Dle zákona o účetnictví se ÚJ od standardů mohou odchýlit, pokud tak zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Takové odchýlení pak musí být zaznamenáno v příloze účetní závěrky. Zajímavostí však je, že vybraným ÚJ je přímo uložena povinnost České účetní standardy dodržovat.<sup>8</sup> Zde by případné odchýlení mohlo být sankcionováno. Vybrané ÚJ jsou definovány v § 1 odst. 3, zákona o účetnictví. Tato skutečnost je pro nás velice důležitá, jelikož mezi

---

<sup>8</sup> Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví, § 36 In: *Sbírka zákonů České republiky*, 1991, částka 107, s. 2802. Dostupný z WWW: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244



vybrané ÚJ patří příspěvkové organizace. Dále to jsou organizační složky státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti a zdravotní pojišťovny.<sup>9</sup>

Základní právní úpravou vedení účetnictví pro každou ÚJ je již několikrát zmíněný zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Příspěvkové organizace účtují o stavu a pohybu aktiv a pasiv, o výnosech, nákladech a výsledku hospodaření. Účetním obdobím je dvanáct po sobě jdoucích měsíců, což se buďto shoduje s kalendářním rokem nebo je to hospodářský rok, který začíná prvním dnem měsíce jiného než je leden. Při uplatnění hospodářského roku musí však organizace k 31. 12. sestavit mezitímní účetní závěrku.<sup>10</sup>

Příspěvkové organizace zřízené ÚSC se dále řídí vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 410/2009 Sb.“), která vymezuje zejména rozsah a strukturu účetní závěrky a používání účetních metod.

Vyhláška č. 410/2009 Sb. je velice důležitým nástrojem pro správné vedení účetnictví. Přílohou jsou základní závazné vzory účetních výkazů, přičemž rozvaha, výkaz zisků a ztrát a část přílohy jsou uvedeny i v závazné formě pouze pro příspěvkové organizace. V příloze vyhlášky č. 410/2009 Sb. je také směrná účtová osnova, kterou je stanoveno uspořádání a označení účtových tříd, skupin a syntetických účtů. V souladu s touto osnovou organizace v rámci vnitřního předpisu sestaví účtový rozvrh, v němž uvede účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení závěrky.

Základní postupy účtování pro ÚJ jsou stanoveny **Českými účetními standardy** (dále jen „standarty“). Kterými standardy se bude konkrétní ÚJ řídit záleží na tom, dle jaké vyhlášky, provádějící některá ustanovení zákona o účetnictví, se ÚJ řídí. Nejen pro příspěvkové organizace platí standardy č.:

- 701 – Účty a zásady účtování na účtech,

---

<sup>9</sup> Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. § 1 In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, s. 2802. Dostupný také z:

[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

[zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy). ISSN 1211-1244

<sup>10</sup> KOLEKTIV AUTORŮ. *Příspěvkové organizace* 2012. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0.

- 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih,
- 703 – Transfery,
- 704 – Fondy,
- 705 – Rezervy,
- 706 – Opravné položky a vyřazení pohledávek,
- 707 – Zásoby,
- 708 – Odpisování dlouhodobého majetku,
- 709 – Vlastní zdroje,
- 710 – Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek.<sup>11</sup>

V současné době Ministerstvo financí České republiky stále nevydalo všechny potřebné standardy pro vybrané ÚJ účtující podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., přičemž poslední dva vyjmenované standardy byly vydány teprve v polovině roku 2012 s účinností od 1. 1. 2013.<sup>12</sup> Mnohé postupy účtování pro vybrané ÚJ ve standardech proto nenalezneme a tento problém by mělo vyřešit vyhotovení příslušných vnitřních směrnic, které by alespoň prozatím nahradily chybějící standardy.

V souvislosti se standardem č. 704 jsou níže uvedeny peněžní fondy, které příspěvkové organizace musí dle zákona o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů vytvářet. Bylo by vhodné, aby organizace vnitřní směrnici stanovila podmínky tvorby a čerpání fondů. Jsou to:

- fond odměn,
- fond kulturních a sociálních potřeb (dále jen „FKSP”),
- rezervní fond tvořený ze zlepšeného hospodářského výsledku,
- investiční fond.<sup>13</sup>

---

<sup>11</sup>Přehled vydání Českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky [online]. [cit. 2013-02-20] Dostupný z WWW: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna\\_legislativa\\_ucetni\\_standardy\\_75928.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75928.html)

<sup>12</sup> Tamtéž

<sup>13</sup>Český účetní standard č. 704 - Fondy účetní jednotky [online]. [cit. 2013-02-20] Dostupný z WWW: [http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna\\_legislativa\\_ucetni\\_standardy\\_76009.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_76009.html)

### 2.3.2 Funkce účetnictví

V účetnictví by měl být zachycen věrný a poctivý obraz o hospodaření ÚJ vyjádřený v peněžních jednotkách. Funkce účetnictví jsou zejména:

- a) **podávat uživatelům** (externím i interním) **informace**, které jsou v účetnictví obsaženy, v případě příspěvkových organizací je to nejen zřizovatel, který tato data vyžaduje, a to nejen protože svěřený majetek, který příspěvková organizace spravuje, je v jeho vlastnictví,
- b) **kontrolní**, kdy je v zákoně o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů zakotvena povinnost zřizovatele provádět kontroly hospodaření organizace, samozřejmě kontroly provádějí také příslušné finanční úřady a jiné orgány,
- c) **důkazního prostředku** a to zejména při vedení sporů,
- d) **stanovení základu daně** pro vyměření jednotlivých daňových povinností.

Všechny tyto funkce může účetnictví plnit v případě, že jsou dodrženy obecně uznávané zásady, postupy, metody a principy vedení účetnictví zakotveny v právních předpisech a dále pak konkrétně aplikovány ve vnitřních směrnících organizace.

## 2.4 Zdaňování příspěvkových organizací

Protože cílem této práce není popis daňové soustavy a jednotlivých daní v České republice, budeme se daněmi zabývat jen stručně s krátkým a jednoduchým popisem specifik týkajících se daňových povinností příspěvkových organizací. Pro značnou rozsáhlost zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty si specifika DPH přiblížíme konkrétně pouze pro příspěvkové organizace provozující kulturní a sportovní činnosti.

### 2.4.1 Daň z příjmů

Základní právní úpravou pro stanovení daně z příjmů je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, který je poměrně rozsáhlý a také poměrně často novelizovaný. Tento zákon se nezabývá konkrétně příspěvkovými organizacemi, ale státní a nestátní NO zahrnuje do skupiny poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání a platí pro ně určitá specifika.

### **a) Předmět daně**

V § 18 zákona o daních z příjmů je definováno, které příjmy jsou či nejsou předmětem daně z příjmů. U příspěvkových organizací **jsou předmětem daně** vždy:

- příjmy z reklam,
- příjmy z členských příspěvků,
- příjmy z nájemného.

Tyto příjmy musí být za každé situace zdaněny a neexistují žádné výjimky. Dalšími příjmy příspěvkových organizací, které jsou také vždy předmětem daně, jsou příjmy z doplňkových činností.

#### **Předmětem daně dle zákona o daních z příjmů nejsou:**

- příjmy, které organizaci plynou z hlavních činností vyplývajících z jejího poslání za podmínky, že náklady vynaložené na tuto činnost převyšují výnosy z této činnosti,
- dotace a příspěvky z veřejných rozpočtů,
- příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu.

### **b) Základ daně**

Při stanovení základu daně po skončení účetního období je využíván účetní výsledek hospodaření, který je transformován na základ daně, a to tak, že jsou přičítány a odečítány tzv. nedaňové náklady a výnosy.

Nyní se dostáváme k jedné z nejvýznamnějších výhod, která plyne ze zákona o daních příjmů pro poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání. Dle § 20 odst. 7 lze základ daně u příspěvkových organizací snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč. Dále pak v případě, že snížení základu daně o 30 % činí méně než 300 000 Kč, může být odečteno 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Ve výsledku je pak daňová povinnost pro příspěvkové organizace nižší nebo nulová. Platí zde však podmínka, že tato daňová úspora musí být využita ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, které nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

#### 2.4.2 Silniční daň

Základním právním předpisem je zákon č. 246/2008 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani silniční“). Další specifikum v oblasti daní pro NO plyne hned z § 2 zákona o dani silniční, kde je vymezen **předmět daně**. Při stanovení **základu daně** se pro neziskové subjekty nic nemění.

**Předmětem daně** silniční jsou motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrována v České republice, jsou zde provozovaná a jsou využívána k činnostem, ze kterých plynou příjmy, jež jsou předmětem daně z příjmů dle § 18 zákona o daních z příjmů.<sup>14</sup>

V praxi to tedy pro příspěvkové organizace znamená, že povinnost platit silniční daň zjistí poplatník až po skončení zdaňovacího období, jelikož až v tuto chvíli je možné s jistotou říci, zda příjmy z hlavní činnosti jsou či nejsou předmětem daně z příjmů. Proto bude organizace platit zákonem stanovené zálohy, které budou příp. vráceny.

Pokud je vozidlo využíváno zcela nebo zčásti k doplňkové činnosti, jíž příjmy jsou předmětem daně z příjmů, pak je vždy povinnost platit daň z tohoto vozidla.

Další výhodou za určitých podmínek pro NO je snížení sazby daně až o 100 % u nákladních vozidel.

#### 2.4.3 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Obecně lze říci, že tato daň se příspěvkových organizací příliš týkat nebude, jelikož majetek, se kterým disponuje, je majetek obce či kraje. A pokud se poplatníkem stane, většinou se na ni vztahují některá z osvobozujících ustanovení.<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> Zákon č. 16 ze dne 21. prosince 1992 o dani silniční. § 2 In: Sbírka zákonů České republiky. 1993, částka 6, s. 133. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy) ISSN 1211-1244.

<sup>15</sup> KOLEKTIV AUTORŮ. *Příspěvkové organizace* 2012. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0.

#### 2.4.4 Daň z převodu nemovitosti, dědická a darovací

Tyto tři daně upravuje zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Tyto daně jsou často souhrnně označovány jako „trojdaň”.

##### a) Daň z převodu nemovitostí

Obdobně jako s daní z nemovitosti se také s daní z převodu nemovitosti u příspěvkových organizací zpravidla nesetkáme. Pokud ale v některých případech je organizace vlastníkem nemovitosti, pak se na ni nevztahuje žádné osvobození a musí platit daň jako ostatní poplatníci.

##### c) Daň dědická

Jak již víme, příspěvková organizace může zdědit majetek do svého vlastnictví s předchozím souhlasem zřizovatele. Zde je důležitý § 20 odst. 1b) příslušného zákona, kterým se daň dědická řídí, že příspěvkové organizace jsou od daně dědické osvobozeny. Pro snížení administrativní zátěže není tedy ani potřeba podávat daňové přiznání k dani dědické.

##### d) Daň darovací

Přijímání darů je u neziskových subjektů bezesporu častou situací. Opět s předchozím souhlasem zřizovatele může organizace nabývat dary potřebné k výkonu své činnosti do svého vlastnictví, bez souhlasu je dar automaticky nabýván do vlastnictví zřizovatele. Kdo bude v obou případech poplatníkem daně, zákon neřeší, jelikož u obou situací je bezúplatné nabytí majetku osvobozeno od daně darovací a přiznání k dani se nepodává.

#### 2.4.5 Daň z přidané hodnoty

DPH je definována zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH”). Tento právní předpis bychom mohli zařadit mezi nejsložitější z daňových zákonů. Je často novelizován a to mnohdy tak razantně, že většina účetních ihned na začátku roku navštěvuje školení věnující se právě novelizaci příslušného zákona.

Jedna z nejdůležitějších informací týkající se celkově NO je, že v zákoně o DPH nenalezneme rozdělení na hlavní a doplňkovou činnost jako například v zákoně o daních z příjmů. Obě tyto činnosti jsou z hlediska DPH posuzovány stejně bez jakéhokoliv rozdílu. Užíván je pouze pojem **doplňková činnost uskutečňovaná příležitostně** (činnost, která není

prováděna pravidelně a neexistuje ani předpoklad její soustavnosti) a je potřeba jej neztotožňovat s pojmem **doplňková činnost**.

Pro příspěvkovou organizaci provozující kulturní a sportovní činnosti bude mimo jiné velice důležitý § 61 zákona o DPH, kde jsou vymezena další plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, a je tedy dáno: „*od daně jsou dále osvobozena tato plnění:*

- *....poskytnutí služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou právnickými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, osobám, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost,*
- *poskytnutí kulturních služeb a dodání zboží s nimi úzce souvisejícího krajem, obcí, právnickou osobou zřízenou zákonem, právnickou osobou zřízenou Ministerstvem kultury nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání... ’’*

### 3 Význam a obsah vnitroorganizačních směrnic

Vnitroorganizační směrnice jsou součástí vnitřního kontrolního systému, jejich smyslem je aplikovat zákon o účetnictví a další právní předpisy, jež musí ÚJ dodržovat, na konkrétní podmínky v organizaci.

V podnikatelské sféře se často setkáme s názvem „*vnitropodnikové směrnice*“, což v případě NO používat nemůžeme, jelikož se nejedná o podnik, nýbrž organizaci, proto je zapotřebí použít termín „*vnitroorganizační směrnice*“. Do této chvíle byly v textu užívány pojmy vnitřní směrnice či vnitřní předpisy, které jsou obecnější a mohou být používány jak pro podnikatelské, tak pro neziskové subjekty. Tyto pojmy budeme užívat i nadále.

Dle zákona o účetnictví musí být účetnictví vedeno srozumitelně, průkazně, správně a přehledně, a proto je nutné, aby byla dodržována určitá pravidla, která jsou stanovena vnitřními směrnicemi. Mnohdy je velice složité a pracné směrnice vyhotovit, a to zvláště ve velkých organizacích s více činnostmi a rozsáhlou organizační strukturou a na zhotovení směrnic se pak podílí více pracovníků.

Schiffer (2009) tvrdí, že *i když se v tomto směru zvyšuje administrativa, jde o administrativu, která směřuje k zavedení pořádku a umožnění vnitřní kontroly, zvýšení pracovní kázně, stanovení přesných povinností jednotlivým útvarům a následně jejich zaměstnancům a odstraňuje mnoho nedorozumění.*

Význam vnitřních směrnic spočívá v zajištění jednotného metodického postupu při řešení obdobného problému v různých časových intervalech. ÚJ tímto předpisem stanoví, že jisté situace budou řešeny pouze uvedeným způsobem a nikoliv jinak.<sup>16</sup>

Dalším důvodem pro zpracování kvalitních vnitřních směrnic je také rychlejší a snadnější průběh interních i externích kontrol. Mnohdy jsou vnitřní směrnice kontrolními orgány vyloženě vyžadovány a jejich nepřítomnost může být sankciována.

---

<sup>16</sup> PODHORSKÝ, Josef. *Praktický průvodce vnitřními směrnicemi pro organizační složky státu, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a ostatní nevýdělečné organizace*. Olomouc: ANAG, 2002, 191 s. ISBN 80-7263-132-2.



### **3.1 Základní legislativní rámec pro tvorbu vnitřních předpisů**

#### **3.1.1 Právní předpisy**

Zde jsou nejdůležitější právní předpisy, které ovlivňují tvorbu vnitřních směrnic v příspěvkové organizaci:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složky státu,
- vyhláška č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech),
- České účetní standardy č. 701 až 710 pro účetní jednotky účtující dle vyhlášky 410/2009 Sb.,
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

### 3.1.2 Další dokumenty ovlivňující tvorbu vnitřních směrnic v příspěvkové organizaci

V neposlední řadě k sestavení vnitřních směrnic slouží příspěvkové organizaci také dokument „**Zásady vztahů mezi příspěvkovou organizací a orgány města (obce, kraje)**” vydaný jejím zřizovatelem, přičemž se nejedná o oficiální a závazný název této listiny. Můžeme se setkat i s jiným označením, důležitý je však obsah, jelikož podle těchto zásad organizace postupuje, nestanoví-li zřizovatel jinak. Lze tedy konstatovat, že se také jedná o určitou variantu směrnice.

Obsahem takového dokumentu je několik oddílů upravujících základní vztahy příspěvkové organizace a zřizovatele. Je zcela na zřizovateli, jakou problematiku budou tyto oddíly konkrétně upravovat. Níže je popsána vzorová základní struktura dokumentu.

- a) **Obecná ustanovení** – obsahem úvodního oddílu jsou základní informace o příspěvkové organizaci a zřizovateli, jsou konkretizovány orgány města (obce, kraje), které figuruji ve vztahu k příspěvkové organizaci. Dále jsou uvedeny povinnosti spojené se zápisem do obchodního rejstříku a také informace o zřizovací listině a příp. dodatků ke zřizovací listině, které ji doplňují či mění.
- b) **Postup orgánů města (obce, kraje)** – oddíl pojednávající o procesech zřízení, sloučení, splynutí, rozdělení a zrušení příspěvkové organizace. Jsou přiděleny odpovědnosti a pravomoci jednotlivým orgánům ke vztahu k příspěvkové organizaci.
- c) **Statutární orgán příspěvkové organizace, určení jeho platu** – zde jsou naopak přiděleny odpovědnosti a zejména povinnosti příspěvkové organizaci vůči zřizovateli. Za splnění odpovídá statutární orgán - ředitel. Řediteli je v rámci tohoto oddílu stanoven také plat, který je složen z tarifního platu, příplatku za vedení, osobního příplatku a odměny. Je stanoveno v jaké výši a za jakých podmínek může být každá tato část platu vyplacena. Lze tedy říci, že se jedná o směrnici stanovení platu řediteli organizace.
- d) **Hospodaření příspěvkové organizace** – jak již bylo řečeno, hospodaření příspěvkových organizací je upraveno zákonem o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. V dokumentu je tento zákon konkrétně aplikován na danou organizaci a zřizovatele.

Zřizovatel při finančním řízení organizace uplatňuje tzv. závazné ukazatele, což jsou např.:

- příspěvek na provoz,
- účelová investiční dotace do investičního fondu,
- odvod do rozpočtu města,
- výsledek hospodaření,
- objem prostředků na platy a odměny za pracovní pohotovost,
- výše odpisů podle odpisového plánu.

Základem hmotné stimulace příspěvkové organizace je zejména kladný výsledek hospodaření.

Dále je organizaci přidělena povinnost sestavovat rozpočet pro daný rozpočtový rok, kdy obsah a náležitosti rozpočtu jsou ujednány právě v tomto dokumentu. Rozpočet musí být zřizovatelem schválen, jelikož je následně zapracován do celkového rozpočtu města (obce, kraje).

Obsahem oddílu hospodaření mohou být také zásady pro odpisování majetku – stanovení doby používání, technické zhodnocení, zbytková hodnota, výpočet odpisů, přiřazení dotace k dlouhodobému majetku, atd. Odpisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku provádí organizace na základě odpisového plánu schváleného zřizovatelem.

Dále může být upravena problematika fondů příspěvkové organizace, přijímání darů, majetkové vztahy, tvorba cen např. za zboží, vstupné, poskytované služby a za pronájmy.

- e) **Systém finanční kontroly** – řediteli je udělena povinnost zavést a udržovat vnitřní kontrolní systém v organizaci, dále probíhají kontroly ze strany zřizovatele a to tzv. veřejnosprávní kontroly.
- f) **Výroční zpráva** – příspěvková organizace zpracovává vždy za uplynulý rok výroční zprávu o činnosti, hospodaření a o plnění úkolů, pro které byla zřízena a předkládá ji ve stanoveném termínu zřizovateli.

Mohou být stanoveny základní body, které výroční zpráva musí obsahovat, např.:

- celkové zhodnocení hospodaření organizace,
- zhodnocení rozpočtu,
- zhodnocení plnění závazných ukazatelů,
- informace o provedených kontrolách,
- vyhodnocení plnění úkolů, pro které byla organizace zřízena,
- peněžní fondy a jejich krytí,
- žádost o schválení kladného výsledku hospodaření.

- g) Speciální požadavky zřizovatele k výkonu hlavní a doplňkové činnosti** – obsah zcela záleží na konkrétní provozované činnosti.
- h) Ostatní ustanovení** – může pojednávat např. o veřejných zakázkách, poskytování informací jiným subjektům, apod.
- i) Závěrečná ustanovení** - obsahem závěrečného oddílu celého dokumentu je platnost a účinnost, popř. zda se tímto ruší některé z předešlých vydaných dokumentů tohoto charakteru.

### 3.2 Aktualizace vnitřních směrnic

V důsledku změn a novelizací uvedených legislativ je potřeba neustále kontrolovat a aktualizovat vnitřní směrnice, které musí být v souladu s těmito právními předpisy. Není to však jediná situace, kdy je potřeba do vnitřních směrnic zasáhnout, dalšími důvody mohou být:

- organizační změny,
- vydání nového dokumentu zřizovatelem „Zásady vztahů mezi příspěvkovou organizací a zřizovatelem”,
- změna ve způsobu realizace některých činností,
- změna zvolených účetních postupů.<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> PODHORSKÝ, Josef. *Praktický průvodce vnitřními směrnicemi pro organizační složky státu, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a ostatní nevýdělečné organizace*. Olomouc: ANAG, 2002, 191 s. ISBN 80-7263-132-2.

### 3.3 Dělení vnitřních směrnic

Obecně lze říci, že vnitřní směrnice lze rozdělit do dvou skupin. Směrnice, jejichž vyhotovení je žádáno právními předpisy nebo jejich přítomnost je v organizaci velice důležitá a směrnice, které jsou pouze doporučené, což ale neznamená, že by jim měla být kladena menší pozornost.

#### 3.3.1 Vnitřní směrnice vyplývající z legislativy

Povinnost vyhotovit tyto vnitřní směrnice vyplývá ze zákona o účetnictví, vyhlášky č. 410/2009 Sb., a také standardů č. 701 až 710 a dalších právních předpisů. Pokud je tedy některou z těchto legislativ **přímo** stanoveno, že je ÚJ povinna upravit danou problematiku vnitřním předpisem, a není tomu tak, nemůže být účetnictví této ÚJ považováno za správné a v souladu se zákonem.

Povinnost vyhotovit určitý vnitřní předpis může vyplývat také **nepřímo**. Není vyloženě ujednáno, že je ÚJ povinna tuto směrnici vyhotovit, ale její přítomnost v organizaci je velice žádoucí. Mnohdy se ale může stát, že ÚJ nemá obsahovou náplň pro vytvoření některých těchto důležitých směrnic, proto je vytvářet nebude. Vnitřní směrnice jsou velice individuální záležitostí každé ÚJ, záleží na provozované činnosti a účetních situacích, které mohou nastat.

Je potřeba zdůraznit, že v případě nesprávného vedení účetnictví může být ÚJ sankciována.

#### Směrnice vyplývající ze zákona o účetnictví<sup>18</sup>

**Oběh a archivace účetních dokladů** vyplývající z § 6, § 11, § 12, § 33 zákona o účetnictví. Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musí být podloženy účetními doklady, jejichž oběh musí mít určitý řád a pravidla. Směrnicí je stanoven postup předávání vnějších i vnitřních dokladů od jejich vyhotovení až po archivaci a následnou skartaci. Je vymezena odpovědnost za formální a věcnou správnost dokladu a příp. za schválení platby.

**Směrná účtová osnova a účtový rozvrh** vyplývající z § 14 zákona o účetnictví. Na základě směrné účtové osnovy, která je pro příspěvkové organizace uvedena v příloze

---

<sup>18</sup> LOUŠA, František. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

vyhlášky č. 410/2009 Sb., mají ÚJ povinnost vyhotovit účtový rozvrh. Při sestavování syntetických, analytických a podrozvahových účtů musí být brán zřetel jak na potřeby uvnitř ÚJ, tak na požadavky ve výkaznictví ze strany uživatelů účetní závěrky, a to zejména zřizovatele. Účtový rozvrh je sestavován pro každé účetní období, přičemž v průběhu tohoto období může být doplňován. Pokud nedojde k žádným změnám, postupuje ÚJ dle účtového rozvrhu používaného v předešlém účetním období.

**Kurzové rozdíly** vyplývající z § 24 zákona o účetnictví. Hodnoty vyjádřené v cizí měně musí být souběžně sledovány také v české měně, proto je zapotřebí provést přepočet cizí měny na českou. Přepočet je prováděn k okamžiku uskutečnění účetního případu a dále pak ke konci rozvahového dne nebo k jinému okamžiku, ke kterému se účetní závěrka sestavuje. Vnitřním předpisem musí být stanoven kurz, kterým je cizí měna přepočítávána na českou. Může být použit buďto pevný kurz na základě devizového trhu, stanovený Českou národní bankou, a tento kurz pak ÚJ může používat jen jedno účetní období nebo kurz vyhlášený Českou národní bankou k prvnímu dni období, pro které je pevný kurz používán.

**Odpisový plán pro reprodukci dlouhodobého majetku** dle § 28 zákona o účetnictví. Příspěvkové organizace o svěřeném majetku účtují a odepisují jej na základě sestaveného odpisového plánu, který musí být v případě příspěvkových organizací schválen také zřizovatelem, jenž organizaci poskytuje metodický postup k vytvoření odpisového plánu. Ten je většinou součástí dokumentu upravující vztahy mezi organizací a zřizovatelem.

**Inventarizace majetku a závazků** vyplývající z § 6, § 29, § 30 zákona o účetnictví. Při inventarizaci porovnáváme skutečný stav majetku a závazků se stavem účetním. Inventarizace musí být prováděna dle zákona o účetnictví minimálně ke dni sestavení účetní závěrky, jedná se o tzv. periodickou inventarizaci, ÚJ dle svého uvážení a potřeby mohou provádět inventarizaci například i pololetně či čtvrtletně. U pokladní hotovosti je doporučováno dělat inventarizaci častěji. Ve směrnici by měly být uvedeny tyto informace:

- průběh inventarizace,
- termíny inventarizací,
- v případě inventarizací v průběhu účetního období rozsah inventarizace,
- jmenování inventarizační komise,
- náležitosti inventurních soupisů,
- inventarizační zápisy dle jednotlivých účtů majetku a závazků,
- termín a způsob zúčtování rozdílů.

## **Směrnice dle prováděcí vyhlášky a standardů č. 701 až 710**

**Ve směrnici pro účtování zásob** je potřeba uvést zásoby, o kterých ÚJ účtuje. Dále je vhodné vymezit nedokončenou výrobu, polotovary a výrobky, což se ale příspěvkových organizací příliš týkat nebude, většinou jsou to poskytovatelé služeb a výrobní činnost by přicházela v úvahu maximálně v rámci doplňkové činnosti.

Zásoby je možné účtovat způsobem A (pořízení zásob je zaúčtováno na skladové účty – průběžný způsob) nebo způsobem B (pořízení zásob je účtováno přímo do spotřeby na nákladové účty – periodický způsob), proto je potřeba uvést, který způsob bude používán. Příp. je možné využít také kombinaci těchto způsobů, je tedy důležité rozhodnout, které zásoby a jakým způsobem bude ÚJ účtovat.

**Časové rozlišení nákladů a výnosů.** Výnosy a náklady musí být zaúčtovány do období, s nímž věcně a časově souvisí, a pokud se týkají jiného období či se týkají například dvou období, je potřeba je časově rozlišit. ÚJ si sama stanoví postup pro časové rozlišení nákladů a výnosů a tento postup by měl být měněn jen zcela výjimečně. Tímto vnitřním předpisem se také stanoví účetní případy, které není potřeba pro jejich malou významnost časově rozlišovat.

Další důležitou směrnicí pro ÚJ je **Harmonogram účetní závěrky**. Směrnicí je například stanovena četnost uzavírání knih v průběhu zdaňovacího období. V případě příspěvkových organizací je často uplatňováno měsíční uzavírání účetních knih pro zajištění důsledné kontroly hospodaření ze strany zřizovatele. Dále je uveden postup prací při ročním uzavírání účetních knih a sestavování roční účetní závěrky, jsou vymezeny odpovědné osoby za sestavení této závěrky a příp. také termín odevzdání.

### **3.3.2 Doporučené vnitřní směrnice**

Dále jsou směrnice, které nejsou povinné, ale je doporučováno je vyhotovit. Opět ne všechny doporučené směrnice budou mít obsahovou náplň pro každou ÚJ.

Zde je několik doporučených směrnic:

- bezpečnost a ochrana zdraví při práci,
- školení zaměstnanců,
- stanovení norem přirozených úbytků u doplňkové činnosti,
- pracovní řád,
- organizační řád,
- opravné položky,
- pokladní agenda.

### **3.4 Tvorba vnitřních směrnic**

V dnešní době je na trhu nespočetné množství účetní literatury, která mimo jiné obsahuje několik vzorů pro vypracování vnitřních směrnic, což urychluje celý proces jejich tvorby. Samozřejmě žijeme v technicky vyspělém světě a tyto vzory jsou k dostání také na CD nebo DVD nosičích jako součást literatury nebo také samostatně. I přesto, že jsou takové vzory k dispozici, je potřeba při tvorbě směrnic znát základní vlastnosti a náležitosti, které by směrnice měla mít, jelikož každá ÚJ je naprosto jiná a specifická a nelze říci, že jeden vzor směrnic bez jakýchkoliv úprav lze použít pro všechny ÚJ.

I když bylo výše řečeno, že by směrnice měly být tvořeny větším počtem pracovníků, v praxi většinou zůstává zpracování směrnic na účetní. V případě příspěvkové organizace by se však na zpracování směrnic měl podílet také ekonom ÚJ, ředitel organizace, zřizovatel a příp. daňový poradce spolupracující s organizací.

#### **3.4.1 Podoba vnitřních předpisů**

Vnitřní předpisy mohou být vydávány zejména jako vnitřní směrnice, příkaz, metodické směrnice, organizační směrnice, oběžník, pokyn, rozhodnutí, nařízení.

Ve větších podnicích je možno se setkat s použitím několika takových názvů písemností, dle povahy a důležitosti. Obecně se má však za to, že vnitřní směrnice jsou trvalejšího charakteru a je jim přikládána nejvyšší váha. Dále rozhodnutí, nařízení nebo pokyn jsou vydávány většinou pro jednorázové situace, které se zpravidla neopakují, stále ale tyto písemnosti mají charakter směrnic.



### 3.4.2 Vlastnosti vnitřních směrnic

Aby vnitřní směrnice plnohodnotně a účelně sloužily organizaci, musíme při zhotovování brát zřetel na určité vlastnosti, které by směrnice nepochybně měly mít. Jde zejména o tyto vlastnosti:

**a) Srozumitelnost**

Vnitřní směrnici by měl rozumět nejen vedoucí pracovník, ale i každý zaměstnanec, a to zejména ten, kterého se povinnosti ukládané ve směrnici týkají.

**b) Věcnost**

Směrnice není žádná slohová práce, obsahem by neměly být úvahy v obecné rovině, nýbrž konkrétní ustanovení, která se vztahují k předmětu její úpravy.

**c) Stručnost**

Z textu by měla být vyloučena nadbytečná slova vyžadující další vysvětlivky.

**d) Jednoznačnost**

Pojmy užívané ve vnitřních směrnících by neměly být mnohoznačná slova, jež umožňují různý výklad. Pro stejné věci by měl být užíván stejný pojem a naopak pro různé věci různý pojem.

**e) Přehlednost**

Mnohdy se směrnice týkají několika zaměstnanců najednou a ze směrnice by mělo být ihned patrné kdo je za co zodpovědný.

**f) Komplexnost**

Směrnice, ve které je upravovaný určitý předmět, by měla zahrnovat všechny podstatné aspekty spojené s tímto předmětem.

**g) Nerozpornost s obecně závaznými předpisy**

Jak je již uvedeno v kapitole Aktualizace vnitřních směrnic, vnitřní směrnice musí být vlivem novelizací aktualizovány.

**h) Návaznost na ostatní vnitřní směrnice příslušné účetní jednotky**

Všechny vyhotovené směrnice v dané ÚJ si navzájem nesmí odporovat, to je důležité v případě, že je ke zpracování směrnic pověřeno více pracovníků z různých úseků, kteří spolu zpracování směrnic nekonzultují.

**i) Relativní stabilitu.<sup>19</sup>**

---

<sup>19</sup> SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek* 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

### 3.4.3 Náležitosti vnitřních směrnic

V zákoně o účetnictví ani v jiných legislativách nejsou uváděny žádné závazné formy vnitřních směrnic, proto je zcela na dané ÚJ, jakým způsobem je směrnice zpracována. Základním předpokladem pro správné vyhotovení směrnic je soulad se všemi platnými právními předpisy. V neposlední řadě musí být také brán zřetel na velikost ÚJ, a to včetně jejího vnitřního uspořádání.

Je doporučováno, aby obsah vnitřní směrnice byl **rozdělen na dvě části**. První část je psána v obecné rovině, je vhodné uvést všechny právní předpisy, dle kterých je směrnice zpracovávána a příp. může být daný paragraf (paragrafy) citován(y). Pracovníci, kteří se směrnicí mají řídit, pak nemusejí hledat konkrétní znění zákona v legislativách a ihned lépe pochopí nejen smysl, ale i důvod, proč je daná směrnice zpracována.<sup>20</sup> Dále je uváděn účel a význam směrnice, příp. také pracovníci, kteří mají směrnici dodržovat.

Druhá část je věnována konkrétním aplikacím daných právních předpisů v organizaci. Pro přehlednost, rychlejší orientaci a efektivnější práci se směrnicemi se v aplikační části často zpracovávají informace do tabulek.

Louša (2006) tvrdí, že *se lze často setkat s takovými směrnicemi, ve kterých jsou pouze citována ustanovení zákona, případně vyhlášky nebo standardů, někdy i se všemi možnými alternativami, aniž by bylo stanoveno, která má být použita. Takovéto směrnice nenaplňují na ně kladené požadavky, protože opsání obecně platných předpisů není a nemůže být vnitřní normou.*

Vnitřní směrnice musí obsahovat minimálně tyto náležitosti:

- název účetní jednotky, které se směrnice týká, včetně jejího sídla a IČ (DIČ),
- název a příp. i číslo vnitřní směrnice,
- datum a místo jejího vydání,
- datum účinnosti – přesné vymezení období, od kdy je směrnice platná, datum účinnosti by se nemělo shodovat s datem vydání, pracovníci musí mít časový prostor na seznámení se s novou směrnicí,
- údaj o osobě, která směrnicí vypracovala – tato osoba je odpovědná za to, že směrnice odpovídá právním normám, je srozumitelná a jednoznačná,

---

<sup>20</sup> KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 272 s. ISBN 978-80-7263-604-4.

- údaj o odpovědné osobě, která směrnici schválila a zkontrolovala (je vhodné připojit i datum kontroly a datum schválení),
- seznam platných stránek,
- rozdělovník (seznam pracovníků, útvarů, kterým bude směrnice předložena, případně také podpisy osob, jež byly seznámeny se směrnicí).<sup>21</sup>

Jak je již uvedeno ve výčtu výše, na směrnicích by neměly chybět podpisy některých osob, proto je důležité, aby všechny směrnice byly v tištěné podobě. Je také nutné a potřebné, aby tyto směrnice nebyly jen „kusem papíru“, který se vyhotoví, podepíše a založí. Zaměstnanci by měli se směrnicemi pracovat. Směrnice musí být dokument, podle kterého se postupuje a kterým se pracovníci řídí.

Hruška (2002) tvrdí, že *sebelépe graficky a literárně dokonalé dílo je k ničemu, pokud se pracovníci účetní jednotky touto směrnicí neřídí. Pokud si takovýto pokyn ani nepřečtou, potom myšlenka a záměr vnitřních směrnic pozbývá smyslu a významu*. Směrnice se vztahují také na případného externího pracovníka, který zpracovává účetnictví dané ÚJ.

Neméně důležité však je, aby směrnice zůstaly i v tzv. „živé podobě“ v počítači v textovém nebo tabulkovém editoru, aby bylo možné je velice jednoduše a v krátkém časovém intervalu aktualizovat či doplňovat.

---

<sup>21</sup> KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 272 s. ISBN 978-80-7263-604-4.

## **4 Analýza směrnic příspěvkové organizace SAK Studénka, p. o.**

### **4.1 Představení organizace**

SAK Studénka, příspěvková organizace, je organizace zřízená ÚSC, konkrétně městem Studénka. Studénka je poměrně malým městem, počet obyvatel nepřesahuje 13 000. Ovšem jako její občan musím říci, že s přihlédnutím k její velikosti se ve městě nachází takřka vše. Je zde několik mateřských škol, základních škol, ekonomická střední škola, pobočka vysoké školy, zimní i letní stadión, rekreační bazén, sauna, fitcentrum, fungující kulturní dům, knihovny, zdravotní střediska, nákupní možnosti... Jak je již zmíněno v samotném začátku této bakalářské práce, mnohé z těchto činností mohou být provozovány příspěvkovou organizací, což samozřejmě platí i v tomto případě ve Studénce.

V úvodu bylo již naznačeno, že organizace prošla v roce 2012 značnými změnami. V dnešní době, kdy ekonomická krize postihla světovou ekonomiku, je nejen v každém městě velká snaha ušetřit. Orgány města bylo tedy rozhodnuto o několika opatřeních a změn v rámci úspor. Kromě personálních změn na Městském úřadě ve Studénce nebo úspor týkajících se veřejného osvětlení, byl podán návrh na „sloučení“ dvou subjektů, které jsou dotovány z rozpočtu města. Jedná se o příspěvkovou organizaci provozující kulturu na území města a obchodní společnost provozující sportovní činnosti taktéž na území města Studénky. Pojem „sloučit“ není ale vhodné v tomto případě užívat, jelikož taková fúze obchodní společnosti s příspěvkovou organizací není právně možná. Jak je již v názvu zákona č. 128/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev napovězeno, fúze jsou možné pouze mezi obchodními společnostmi a družstvy. A naopak ke sloučení nebo splynutí příspěvkové organizace může dojít pouze u příspěvkových organizací v rámci téhož zřizovatele, což je definováno v zákoně o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů v § 27 odst. 7. Tudíž se nejedná ani o jednu z uvedených variant a takové sloučení dvou subjektů není možné. Tato situace musela být vyřešena jiným způsobem.

Bylo tedy rozhodnuto, že ponechána bude příspěvková organizace, která ke kulturním činnostem k 1. 7. 2012 převezme od obchodní společnosti provozování také činností sportovních a v důsledku toho bude přejmenována.

Z jakého důvodu byla zachována právě příspěvková organizace? Důvodů bylo samozřejmě hned několik. Například způsob finanční výpomoci ze strany města je u

příspěvkové organizace mnohem jednodušší než u obchodní společnosti. Příspěvková organizace je financována přímo z rozpočtu města a každý měsíc je městem odeslána jedna dvanáctina z celkové roční dotace na účet organizace. Před odesláním této částky nejsou zapotřebí žádné kontroly. Kdežto u obchodní společnosti musela být provedena veřejnosprávní kontrola, která probíhala většinou v březnu následujícího roku po roce, který byl kontrolován, a až na základě této kontroly, jejíž výsledky musely být projednány také Radou města a Zastupitelstvem, byla schválena veřejná finanční podpora pro tuto společnost. Což tedy znamená, že v prvním čtvrtletí, kdy probíhala kontrola a čekalo se na finanční podporu, většinou ve společnosti nastaly finanční problémy. U příspěvkové organizace je také výhodou, že kontroly mohou být bez jakýchkoliv problémů prováděny takřka kdykoliv a je dohlíženo na celkové hospodaření organizace, nikoliv pouze na použití finanční podpory a organizace je tak důsledněji monitorována. Dalším důvodem pro ponechání příspěvkové organizace byla registrace vydávání městského zpravodaje a také licence pro televizní vysílání. Vyřizování nových licencí a registrací pro obchodní společnost by bylo časově ale hlavně finančně velmi náročné.

Nyní by bylo vhodné charakterizovat příspěvkovou organizaci v podobě, v jaké byla do 30. 6. 2012 a poté nastínit změny, které nastaly k 1. 7. 2012. Následně pak bude organizace popsána v její současné podobě.

#### **4.1.1 Městské kulturní středisko, příspěvková organizace - do 30. 6. 2012**

Organizace byla zřízena 1. 9. 1997 na základě rozhodnutí městského Zastupitelstva ve Studénce. Do obchodního rejstříku byla zapsána 14. 10. 2003 a to na Krajském soudě v Ostravě pod spisovou značkou Pr, vložka 875. Od ČSÚ jí bylo přiděleno IČ 66183561 a s účinností od 1. 11. 2004 se stala také plátcem DPH a bylo jí přiděleno DIČ CZ66183561.<sup>22</sup>

Sídlo organizace bylo ve Studénce na ulici 2. května s číslem popisným 7, což je budova kulturního domu. K 30. 6. 2012 byl počet zaměstnanců na hlavní pracovní poměr 11 a dále bylo asi 10 osob zaměstnaných na dohodu o pracovní činnosti, kteří organizaci vypomáhali při kulturních a jiných akcích. Nejednalo se tedy o nijak zvlášť velkou organizaci.

---

<sup>22</sup> Výpis z obchodního rejstříku organizace SAK Studénka, příspěvková organizace [online]. [cit. 2013-04-18] Dostupný z WWW: <<https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a570065&typ=full&klic=1x1c05>>

Její **hlavní činnosti** dle zřizovací listiny byly:

- zajišťování kulturních, vzdělávacích a informačních služeb,
- realizování kulturně společenských akcí, přehlídek, soutěží, výstav atd.,
- poskytování podpory zájmovým, kulturním, vzdělávacím a uměleckým aktivitám fyzických i právnických osob,
- zajišťování veřejného předvedení audiovizuálních děl,
- vydávání a distribuce městského zpravodaje,
- zabezpečování nabídky vzdělávacích aktivit,
- zajišťování a organizování veřejného předvedení a užití autorských děl,
- zajišťování činnosti veřejné knihovny,
- zajišťování provozu Vagonářského muzea.

Organizace provozovala také několik **doplňkových činností**:

- koupě zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej,
- výroba programů a zpracování zpráv pro sdělovací prostředky na zakázku,
- pronájem nebytových prostor,
- hostinská činnost,
- pořádání kulturně společenských, sportovních a vzdělávacích akcí, včetně jejich zprostředkování.

#### **4.1.2 SAK Studénka, příspěvková organizace – od 1. 7. 2012**

Ihned v úvodu této podkapitoly je nutné připomenout, že se nejedná o žádnou nově vzniklou organizaci, nýbrž o organizaci výše popsanou, které však byl v důsledku provozování také sportovních činností změněn název, IČ a také DIČ zůstaly tedy nezměněny. Jelikož k již jmenovanému datu nastaly v organizaci značné změny, které budou níže popsány, v textu bude mnohdy používáno slovní spojení „nová organizace“, stále se ale bude jednat o organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace, která v pravém slova smyslu **nová, tedy nově zřízená, není.**

Je pochopitelné, že pod názvem Městské kulturní středisko, příspěvková organizace, si občané či partneři jistě nepředstaví žádné působení v oblasti sportu. Proto byl ze strany zřizovatele navržen název SAK Studénka, p. o. (Sport a kultura Studénka), který však nebyl v této podobě akceptován u obchodního rejstříku. Právě zkratka p. o. nebyla Krajským

soudem v Ostravě schválena. Mělo být tedy znovu zažádáno o změnu v zápise v obchodním rejstříku, tentokrát s názvem SAK Studénka, příspěvková organizace. Problém se zdá být vcelku banální, avšak celá procedura se vlekla více než půl roku a oficiální název organizace SAK Studénka, příspěvková organizace, je do obchodního rejstříku zapsán až k 29. 1. 2013.

Organizaci bylo také změněno sídlo a to do prostor zimního stadionu, kde měla a do této chvíle ještě má sídlo také obchodní společnost dříve provozující sportovní činnosti. Zde sídlil ředitel obchodní společnosti, který byl ještě před datem 1. 7. 2012 jmenován Radou města do funkce ředitele příspěvkové organizace a v obchodní společnosti byl od této doby pouze jednatelem.

Pro zaměstnance (kromě vedoucích pracovníků) obou subjektů se takřka nic nezměnilo. Všichni vykonávali stejnou práci na stejném pracovišti. Se zaměstnanci obchodní společnosti byly k 1. 7. 2012 sepsány tzv. trojdohody (zaměstnanec, příspěvková organizace, obchodní společnost) o změně zaměstnavatele a následně pak nová pracovní smlouva s příspěvkovou organizací, jejíž nedílnou součástí musel být také platový výměr, kterého u pracovní smlouvy s obchodní společností nebylo zapotřebí. Počet zaměstnanců organizace SAK se tak navýšil na 17 a počet pracovníků na dohodu o provedení práce či dohodu o pracovní činnosti se taktéž zvýšil. Nutno říci, že žádný z nových zaměstnanců **nebyl dosud seznámen s jediným vnitřním předpisem organizace**, vedení zřejmě mělo v plánu provést nejprve aktualizaci všech vnitřních předpisů a poté je zaměstnancům v tomto znění předložit. Bohužel se takto zatím nestalo a tato bakalářská práce by mimo jiné měla celý proces urychlit a dovést do zdárného konce.

Hlavním účelem dle obnovené zřizovací listiny organizace je zajišťování kulturních, společenských, vzdělávacích a veřejných knihovnických služeb, zabezpečování tělovýchovných, sportovních, regeneračních a rekondičních činností a služeb, které slouží k uspokojování kulturních a sportovních potřeb obyvatel a návštěvníků města Studénky.

**Hlavní činnosti** příspěvkové organizace tedy jsou:

- zajišťování, pořádání a organizování kulturních a kulturně-společenských akcí včetně koncertů, divadelních představení, výstav a dalších forem sdělování děl veřejnosti,
- zajišťování audiovizuálních představení,
- zajišťování veřejné knihovnické a informační služby základní knihovny,
- vydávání periodického tisku, zpravodaje,
- vydávání a veřejné šíření neperiodických publikací,

- zajišťování provozu Vagonářského muzea,
- provozování městského informačního kanálu prostřednictvím TV Odra,
- zajišťování informační služby pro obyvatele a návštěvníky města,
- spolupráce a poskytování pomoci sportovním, kulturním nebo společenským organizacím provozujícím činnost na území města Studénky a fyzickým osobám podnikajícím nebo s trvalým bydlištěm na území města Studénky při zajišťování konaných akcí a jejich koordinace,
- zajišťování sportovních, rekreačních, rekondičních a regeneračních aktivit v objektech a na pozemcích předaných organizaci do užívání, případně jiných prostorách v katastru města Studénky.

Nová organizace je pochopitelně také oprávněná provozovat **doplňkové činnosti**, které navazují na hlavní účel organizace:

- hostinská činnost,
- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1–3 živnostenského zákona.

## 4.2 Platné směrnice v organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace

V příspěvkové organizaci, která již provozuje jak činnosti kulturní, tak činnosti sportovní, jsou k dispozici směrnice zpracované ještě pro organizaci Městské kulturní středisko, příspěvková organizace. Do této chvíle však v organizaci nedošlo k žádnému zásahu do těchto dokumentů a problematika směrnic byla ze strany vedení organizace značně zanedbána, což může mít fatální důsledky nejen z hlediska kontrolního systému.

Do nového sídla organizace byly v průběhu měsíce července v roce 2012 přepraveny veškeré důležité dokumenty týkající se organizace, a to včetně platných směrnic. Vedením organizace byl k účelům této práce předložen seznam platných směrnic pro rok 2011. Novější seznam a tudíž také novější směrnice k dispozici nejsou, z čehož vyplývá, že od této doby směrnice zřejmě nebyly aktualizovány, a to ani k novému roku 2013. Níže je tedy tabulka s přehledem všech platných směrnic vypracovaná dle předloženého seznamu platných směrnic pro rok 2011.



**Tab. 4.1 – Seznam platných směrnic pro rok 2011**

č.	Název	Účinnost od	Nahrazuje směrnici ze
1	Pracovní řád	01. 01. 2009	01. 07. 2009
2	Organizační řád	01. 06. 2009	30. 12. 2006
3	Kontrolní řád	Nová směrnice je již ve fázi schvalování	
4	Knihovni řád	01. 05. 2005	30. 04. 2004
5	Provozní řád Internetu	01. 01. 2006	25. 02. 2005
6	Provozní řád Dělnického domu	01. 07. 2009	20. 12. 2005
7	Provozní řád kotelny	Směrnice není k dispozici	
8	Spisový řád	01. 09. 2004	01. 01. 2004
9	Vnitřní platový předpis	01. 01. 2011	01. 01. 2005
10	Seznam číselníků účetních dokladů	01. 01. 2011	20. 12. 2006
11	<b>Systém zpracování účetnictví</b>	01. 01. 2011	01. 05. 2004
12	<b>Oběh účetních dokladů</b>	01. 01. 2011	01. 05. 2004
13	<b>Harmonogram účetní uzávěrky a závěrky</b>	01. 01. 2011	01. 05. 2004
14	<b>Evidence majetku (včetně odpisového plánu)</b>	01. 01. 2011	01. 05. 2004
15	<b>Evidence a účtování skladových zásob</b>	01. 01. 2011	01. 03. 2007
16	<b>Inventarizace</b>	01. 01. 2011	01. 05. 2004
17	Cestovní náhrady	01. 01. 2011	20. 12. 2006
18	Dohoda o hmotné zodpovědnosti	01. 05. 2004	01. 01. 2004
19	FKSP	Směrnice není k dispozici	
20	<b>Účtová osnova</b>	01. 01. 2011	21. 12. 2006
21	Časové rozlišení nákladů a výnosů	Směrnice není k dispozici	
22	Užívání služebních telefonů	01. 10. 2006	01. 02. 2005
23	Užívání služebního vozu	01. 01. 2010	17. 07. 2006
24	Základní směrnice pro oblast bezpečnosti a ochrany	20. 09. 2004	Není informace
25	Poskytování OOPP, čisticích a dezinfekčních	Směrnice není k dispozici	
26	Jednotný systém evidence vyšetřování a hlášení	20. 09. 2004	Není informace
27	Organizace zabezpečení požární ochrany	02. 03. 2010	Není informace
28	Kategorie činností se zvýšeným požárním nebezpečím	Směrnice není k dispozici	
29	Požární evakuační plán	Směrnice není k dispozici	
30	Požární poplachové směrnice	Viz příloha směrnice č. 27	
31	Vyhodnocení rizik	Směrnice není k dispozici	
32	Postup při zajišťování doplňkové činnosti	01. 01. 2011	30. 12. 2008

Z uvedené tabulky výše lze konstatovat, že počet směrnic v docela malé neziskové organizaci je relativně vysoký. Dřívějším vedením organizace byl jistě kladen velký důraz na vyhotovení veškerých směrnic, což také dosvědčuje velké zastoupení směrnic doporučených.

Dle poskytnutého seznamu by v organizaci mělo být vyhotoveno celkem 32 směrnic, tento počet však neodpovídá skutečnosti a fyzicky je k dispozici pouze 23, kdy směrnice č. 3 je již v aktualizovaném znění přepracována a je ve fázi schvalování. Dále pak směrnice č. 30 je v příloze směrnice č. 27 a je tedy potřeba je sloučit. Zbylých 7 směrnic nepochybně k datu 1. 1. 2011 musely být schváleny a vydány, jinak by v seznamu 2011 nemohly být uvedeny, zřejmě však došlo k jejich ztrátě.

Nejpravděpodobnější varianta ztráty je dle mého názoru poskytnutí originálního dokumentu zaměstnancům, kteří v danou chvíli směrnici ke své práci potřebovali. Je samozřejmě správné, že směrnice v organizaci opravdu nebyly jen kusem papíru „zarchivovaným“ v šanonu a že se s nimi efektivně pracovalo. Tyto důležité dokumenty však už nebyly zřejmě vráceny zpět na své místo, což znemožňuje další práci s nimi, a také v případě jakýchkoliv nejasností a pochybení ze strany zaměstnanců, není možné pak říci, že daný zaměstnanec nepostupoval v souladu se směrnicí, pokud taková směrnice není ani k dispozici. Také se mohlo stát, že při převozu dokumentů do nového sídla v areálu zimního stadionu a manipulací s nimi, došlo ke ztrátě některých směrnic, což však není tolik pravděpodobné, než že se směrnice nacházejí u zaměstnanců, neznámo kde.

Vzhledem k této situaci by bylo vhodné vyhotovit krátkou směrnici o manipulaci s veškerými vnitřními předpisy organizace, která by zaručovala, že pracovníci, kteří se směrnicí mají řídit, by v případě potřeby pracovali pouze s kopií, případně s elektronickou verzí, a originály by vždy zůstaly založené v kanceláři ředitele organizace, aby se předešlo ztrátě takto důležitých dokumentů. Řešením by také bylo toto krátké ustanovení zapracovat např. do úvodu či závěru každé směrnice.

Velice důležitou skutečností také je, že dostupné i chybějící směrnice dle mých informací nebyly zachovány v elektronické podobě, tudíž aktualizace a doplnění směrnic bude časově velice náročné, jelikož musí být v první řadě přepsány do textového editoru. Chybějící směrnice musejí být znovu vyhotoveny.

### 4.3 Analýza formální a obsahové stránky dostupných platných směrnic

Kapitola je zaměřena na všech 23 **dostupných** směrnic. Konkrétněji však budou analyzovány ty, které jsou pro organizaci nejdůležitější. Jedná se o směrnice úzce spjaté s účetnictvím. V Tab. 4.1 jsou tyto směrnice zvýrazněny tučným písmem.

#### 4.3.1 Základní informace o směrnici

Úvodní strana každé z analyzovaných směrnic obsahuje všechny požadované náležitosti, které by ve směrnici neměly chybět. Nachází se zde název a pořadové číslo směrnice, informace o tom, kdo ji vypracoval a schválil, datum vydání a účinnost, informace o směrnici předešlé, která tímto zaniká, a v neposlední řadě také počet stránek a příloh.


Jeden z nedostatků této části dokumentu je však název organizace. Jelikož jsou tyto dostupné směrnice vydány v roce 2011 a dříve, na všech je uveden ještě starý název – Městské kulturní středisko, příspěvková organizace. Nejsou uvedeny ani základní informace o organizaci, jako je např. IČ a sídlo. Jak již bylo zmíněno, směrnice nejsou dostupné v elektronické podobě, proto tyto drobné nedostatky jistě nebudou důvodem k okamžité opravě, která by byla časově náročná. Starý název organizace se totiž nevyskytuje pouze na úvodní straně, ale také v celém obsahu směrnic. V rámci celkové aktualizace a doplnění směrnic by však bylo žádoucí všechny směrnice přepsat do elektronické podoby.

Dále ve většině případů (kromě směrnic č. 2, 4, 5, 6, 22, 24 a 26) je datum vydání a datum účinnosti stejné. Pracovníci by však měli mít před datem účinnosti čas na prostudování nově vydané směrnice a tato dvě data by se tedy rozhodně neměla shodovat.

V rámci aktualizace by také bylo vhodné vypracovat obsah jednotlivých směrnic, jelikož není přítomen ani u jedné z nich. Směrnice by se staly přehlednějšími a zrychlila by se práce s nimi.

Pro vytváření nových směrnic, či aktualizaci těch stávajících navrhuji následující nové grafické i obsahové zpracování úvodní strany.

**Obr. 4.1 – Návrh úvodní strany směrnice**

SAK Studénka, příspěvková organizace		
Budovatelská 770, 742 13 Studénka,		
IČ: 66183561		
<b><i>Název vnitroorganizační směrnice</i></b>		
<b>směrnice č. ...</b>		
Zpracoval:	.....	Podpis: .....
Schválil:	.....	Podpis: .....
Datum vydání:	.....	
Účinnost:	.....	
Nahrazuje:	.....	
Počet stran:	.....	
Počet příloh:	.....	

*Zdroj: vlastní zpracování*

### 4.3.2 Obecná část směrnice

První část směrnice by měla být vyhotovena v obecné rovině, kde je mimo jiné také uvedeno, na základě kterého zákona, paragrafu a příp. odstavce je směrnice vyhotovena. Kdybychom chtěli být naprosto důslední, mohli bychom uvést také citaci těchto paragrafů, aby jej pracovníci nemuseli při studiu směrnic hledat. Do každé směrnice však citaci ze zákona nezpracujeme, a to většinou do těch doporučených, jelikož jejich obsah z žádného konkrétního paragrafu nevyplývá, a tak by měla být například pouze uvedena legislativa (legislativy), se kterou je tato směrnice v souladu.

Co se konkrétně týče nejdůležitějších směrnic v organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace, tato obecná část je svým způsobem zahrnuta v úvodním ustanovení

všech těchto směrnic, kde je všeobecně popsán význam směrnice a jsou určeny osoby, které jsou povinny směrnici dodržovat. Pouze ve směrnici č. 11 – Systém zpracování účetnictví, č. 16 – Inventarizace a č. 20 – Účtová osnova je také uveden právní předpis, ze kterého směrnice vyplývá. Níže je tedy návrh doplnění právních předpisů u ostatních důležitých směrnic organizace.

**a) Směrnice č. 12 - Oběh účetních dokladů**

Směrnice je upravena v souladu se:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla), ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky,
- Českými účetními standardy č. 701 až č. 710.

**b) Směrnice č. 13 - Harmonogram účetní uzávěrky a závěrky**

Povinnost sestavit účetní závěrku vyplývá a směrnice je tedy v souladu s:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky.
- Českým účetním standardem č. 702 – Otevírání a uzavírání účetních knih.

Směrnice je dále v souladu s vyhláškou č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů.

#### **c) Směrnice č. 14 – Evidence majetku**

Směrnice je v souladu s:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů,
- Českým účetním standardem č. 708 - Odpisování dlouhodobého majetku.

#### **d) Směrnice č. 15 - Evidence a účtování skladových zásob**

Směrnice je upravena v souladu se:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky,
- Českým účetním standardem č. 707 – Zásoby.

#### **e) Směrnice č. 16 – Inventarizace**

V úvodním ustanovení této směrnice je již uveden zákon o účetnictví. Opět by mohly být také doplněny čísla a případně citace paragrafů (§ 29 a § 30 zákona o účetnictví), ze kterých povinnost provedení inventarizace vyplývá. Bylo by vhodné doplnit také vyhlášku č. 410/2009 Sb. A zejména vyhlášku č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, která je závazná pro všechny vybrané ÚJ.

### **4.3.3 Aplikační část směrnice**

Druhá část směrnice je již zaměřena na aplikaci právních předpisů na konkrétní podmínky v organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace.

V organizaci je většina směrnic obsahově v této části naprosto v pořádku a takřka není zapotřebí žádné aktualizace z důvodu změn k 1. 7. 2012 provádět. Výjimkou je však užívání zkratky MěkS, která již neoznačuje název organizace a měla by být nahrazena zkratkou SAK. Tyto vnitřní směrnice bychom ale mohli zařadit mezi ty, které není potřeba okamžitě aktualizovat, jelikož jsou z obsahového hlediska jinak v pořádku. Uvedený drobný nedostatek

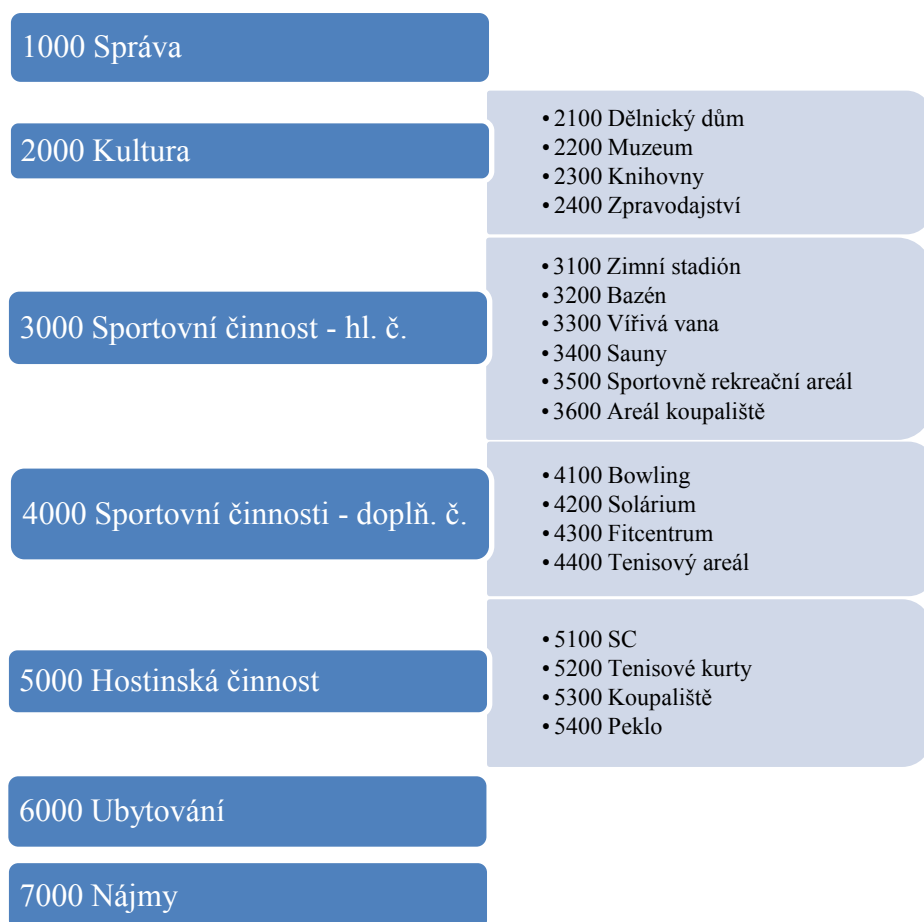
týkající se užívání starého názvu organizace bych však doporučila do konce roku 2013 odstranit.

Mezi dostupnými směnicemi jsou ale i takové, které z obsahového hlediska nejsou zcela kompletní a v tuto chvíli nevyhovují potřebám organizace SAK Studénka, příspěvková organizace, která nyní zajišťuje také provoz sportovních zařízení, jež ve směnicích nejsou zahrnuty. V organizaci byla jak z ekonomického, tak organizačního hlediska vytvořena nová střediska, jež jsou potřeba do určitých směrnic zpracovat. Tyto vnitřní směrnice by měly být neprodleně v nejbližších dnech doplněny, vydány a předloženy zaměstnancům k prostudování. K výčtu směrnic, které je potřeba v nejbližším časovém intervalu aktualizovat, je připojen krátký popis o tom, čeho by se aktualizace měla konkrétně týkat.

## **Směrnice č. 2 – Organizační řád**

První věc, kterou je potřeba doplnit, a to do popisu vnitřního uspořádání organizace v jednom z prvních odstavců ve směrnici, je zástupce ředitele, jelikož jsou v tuto chvíli dva. Jeden zástupce je pro kulturní činnosti, druhý pro sportovní činnosti. S tím je také spojené sepsání povinností obou zástupců a vymezení práv v případě nepřítomnosti ředitele organizace. Dále musí být uvedena nová organizační struktura platná od 1. 7. 2012, případně s číselným označením jednotlivých středisek sloužící pro potřeby účetnictví. Pro tuto chvíli je organizační struktura (včetně číselného označení) organizace SAK Studénka, příspěvková organizace, následující (příčemž střediska 2100 – 2400 jsou ještě dále členěna):

**Obr. 4.2 – Organizační struktura**



*Zdroj: vlastní zpracování*

#### **Směrnice č. 10 – Seznam číselníku účetních dokladů**

Obnovení této směrnice velice úzce souvisí se směrnicí č. 2 – Organizační řád, a to z toho důvodu, že ve směrnici č. 10 je uvedena analytická evidence, tedy číselné označení středisek dle organizační struktury. Znamená to tedy, že i tato část směrnice bude muset být vlivem změn k 1. 7. 2012 upravena.

#### **Směrnice č. 15 – Evidence a účtování skladových zásob**

Zásadní změnou k 1. 7. 2012 je evidence zboží týkající se veškeré hostinské činnosti v programu pro skladovou evidenci, ve kterém bylo evidováno zboží v obchodní společnosti dříve provozující sportovní činnosti. Tato skutečnost musí být ve směrnici zaznamenána, a to spolu s osobou odpovědnou za práci s programem a správnou evidenci zboží.



Jelikož nyní v organizaci existuje několik středisek hostinské činnosti, bylo by vhodné každé středisko a její sklad vymezit a určit odpovědné osoby za jednotlivé úkony týkající se zboží.

#### **Směrnice č. 20 – Účtová osnova**

Samozřejmě s provozováním také sportovních činností je na základě nové organizační struktury sestavená nová analytická evidence. Je také možné, že i počet syntetických účtů byl rozšířen. Je zapotřebí sestavit nový účtový rozvrh pro daný rok s uvedením syntetických účtů včetně analytické evidence, jenž je tvořen na základě směrné účtové osnovy, která je přílohou vyhlášky č. 410/2009 Sb. Analytická evidence je sestavena v členění potřebném k zjištění základu daně.

#### **Směrnice č. 23 – Použití služebního vozidla**

Zaměstnanci organizace je od 1. 7. 2012 využíván na základě nájemní smlouvy také automobil, který je stále ve vlastnictví obchodní společnosti. Směrnice by tak měla být zaměřena také na najaté vozidlo, které v tuto chvíli ve směrnici uvedeno není.

#### **Směrnice č. 32 – Postup zajišťování doplňkové činnosti**

Mezi nově provozovanými činnostmi v organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace, nejsou jen hlavní činnosti, ale také doplňkové, jež je organizace oprávněna provozovat na základě zřizovací listiny. Konkrétně se jedná o zajištění provozu bowlingu, solária, fitcentra, tenisového areálu a hostinské činnosti ve sportovním centru, na tenisových kurtech a v letním období také v areálu bývalého koupaliště. Všechny doplňkové činnosti je potřeba ve směrnici uvést. Celkový obsah směrnice je zaměřen obecně na provozované doplňkové činnosti a tato pravidla a pracovní postupy lze aplikovat i na nově provozované doplňkové činnosti, více tedy není potřeba směrnici aktualizovat.

### **4.4 Chybějící směrnice**

Mezi chybějící směrnice jsou zařazeny ty, které byly ztraceny a také směrnice, které v organizaci zřejmě nikdy neexistovaly a dle mého názoru by mezi směrnicemi neměly chybět.

K roku 2011 se v organizaci nacházel kompletně zpracovaný soubor vnitřních směrnic, jenž byl jistě v danou chvíli naprosto dostačující jak pro vnitřní kontrolní systém, tak

pro potřebu účetnictví a zajištění jednotného postupu práce. Jak již bylo ale uvedeno, některé tyto směrnice k dnešnímu datu dostupné nejsou. Je potřeba, aby tyto dokumenty byly v aktualizovaném znění znovu vytvořeny. Celkový počet **ztracených** vnitřních předpisů (dle Tab. 4.1) v organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace, je sedm.

Pro přehlednost jsou níže shrnuty a chronologicky seřazeny všechny ztracené směrnice od nejdůležitější po méně důležité (důležitost jednotlivých směrnic je posouzena na základě subjektivního názoru), které je potřeba znovu vyhotovit. Doporučila bych se tedy zabývat nejprve směrnicemi uvedenými ve vrchní části výčtu, následně pak těmi dalšími ve spodní části. Jedná se o tyto směrnice:

- směrnice č. 21 - Časové rozlišení nákladů a výnosů,
- směrnice č. 19 – FKSP,
- směrnice č. 25 - Poskytování OOPP, čisticích a dezinfekčních,
- směrnice č. 29 - Požární evakuační plán,
- směrnice č. 7 - Provozní řád kotelny,
- směrnice č. 28 - Kategorie činností se zvýšeným požárním nebezpečím,
- směrnice č. 31 - Vyhodnocení rizik.

Jedna z prvních nejdůležitějších je směrnice pro časové rozlišení nákladů a výnosů. Takové účetní případy, které věcně nebo časově nesouvisí s daným účetním obdobím, tedy rokem 2013, se mohou vyskytovat v průběhu celého období a musí být ihned zaúčtovány. Ke správnému určení, zda daný výnos či náklad (příjem či výdaj) bude časově rozlišen, by měla sloužit tato směrnice. Směrnice by měla být také návodem pro zaúčtování těchto případů. Řadím ji tedy mezi ty, které musejí být zpracovány a vydány v co možná nejbližším čase.

Dalším důležitým vnitřním předpisem je FKSP, respektive směrnice o tvorbě a užití FKSP. Každý měsíc je do fondu přidělována procentuální část z hrubých mezd všech zaměstnanců organizace a následně jsou pak peněžní prostředky využívány například k hrazení části nákladů na nákup stravenek. Navíc mohou být z fondu zaměstnancům hrazeny další sociální a kulturní potřeby, které musejí být ve směrnici vymezeny. Tudíž se opět jedná o účetní případy a situace, které se během roku v organizaci vyskytují, a je potřeba, aby směrnice v organizaci byla vyhotovena co nejdříve.

Další ztracené směrnice jsou dle mého názoru už méně důležité, avšak jejich tvorba by rozhodně neměla být nepodceňována. Nejpozději do konce roku 2013 by měl být kompletní

soubor směrnic vyhotoven, tudíž do tohoto termínu by měly být i tyto zbylé ztracené směrnice znovu vytvořeny.

Do této chvíle byly v rámci bakalářské práce v řešení směrnice, které dříve sloužily k vnitřní kontrole Městskému kulturnímu středisku, příspěvková organizace. Byly vymezeny problémové části těchto směrnic, které musí být vzhledem k dnešní situaci organizace obnoveny. Dále jsou vyjmenovány směrnice, které v organizaci existovaly, ale zřejmě z důvodu nedůsledného zacházení s nimi byly ztraceny. Nyní je potřeba se podívat na vnitřní předpisy, jež v organizaci zřejmě **nikdy neexistovaly** a měly by být do kompletního souboru směrnic pro rok 2013 doplněny.

První směrnice, která zřejmě v organizaci nikdy nebyla vydána, je **směrnice k DPH**. Dle mého názoru se jedná o velice důležitý vnitřní předpis, jelikož problematika DPH v příspěvkové organizaci provozující několik různých činností se může stát i pro zkušenou účetní tvrdým oříškem. Organizací, která je osobou povinnou k dani, jsou uskutečňovány činnosti zdanitelné; činnosti, které jsou osvobozeny bez nároku na odpočet DPH a dále také činnosti neekonomické. Celá záležitost s DPH je tak složitější a měla by být upravena vnitřním předpisem. Nutno říci, že po jejím vydání se bude jednat o směrnici, která bude muset být pečlivě hlídána a aktualizována, jelikož zákon č. 235/2004 Sb. o DPH je velice často novelizován a to mnohdy dost zásadně. Návrh této směrnice je popsán v podkapitole č. 4.5.

Dále bych doporučovala vyhotovit také **směrnici k pokladně**, ve které by byla popsána celková pokladní agenda, a **směrnici ke kurzovým rozdílům**, ačkoli je obchodování v jiné než české měně výjimečným případem.

Jelikož jsou mezi stávajícími směrnicemi také provozní řády pro kulturu, je potřeba doplnit tyto písemnosti také pro sport a další nově provozované činnosti. Jedná se o **provozní řád ubytování, solária, bazénu a sauny, zimního stadionu, sportovně rekreačního areálu a tenisových kurtů**. Provozní řády jsou k dispozici v každém středisku, jedná se tedy pouze o formalitu, aby byly také součástí uceleného souboru směrnic.

## 4.5 Návrh nové vnitřní směrnice

### 4.5.1 Směrnice k DPH

V následující podkapitole je vyhotoven návrh na vydání nové směrnice k DPH. V návrhu se vyskytují také poznámky, které jednotlivá ustanovení ve směrnici blíže popisují nebo jsou jimi vysvětleny určité skutečnosti, které nejsou na první pohled patrné. Kompletní směrnice se všemi náležitostmi a již bez poznámek je k dispozici v příloze č. 1 této bakalářské práce.

#### I. Předmět a účel úpravy

Touto směrnicí je upravována oblast DPH v organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace.

Směrnice se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Směrnice je dále vyhotovena v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, dále pak s Českými účetními standardy 701 – 710 pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Účelem této směrnice je stanovit jednotný postup pro zjištění vlastní daňové povinnosti (nebo nadměrného odpočtu) v jednotlivých zdaňovacích obdobích. Směrnicí je určen rozsah záznamní povinnosti.

Směrnice je závazná pro pracovníka pověřeného vedením účetnictví, příp. pro pracovníky pověřené vedením evidence pro účely DPH či vyplněním daňového přiznání, pokud se nejedná o stejnou osobu, která vede účetnictví.

***Poznámka:** Citace jednotlivých paragrafů není v tomto případě vhodná, jelikož směrnice je zpracována na základě mnoha paragrafů. V textu směrnice na ně bude odkazováno.*

#### II. SAK Studénka, příspěvková organizace – plátce DPH

Organizace je osobou povinnou k dani, která se stala plátcem s **účinností od 1. 11. 2004**. Od této chvíle je povinna vystavovat daňové doklady a nakládat s nimi dle zákona o dani z přidané hodnoty.

Organizace je pro rok 2013 kvartálním plátcem DPH. Přiznání k DPH musí být podáno správci daně do 25 dnů po skončení zdaňovacího období.

Organizací je uskutečňováno a přijímáno plnění s místem plnění v tuzemsku a zpravidla neobchoduje s jinými členskými státy. Výjimkou může být pořízení zboží (náhradní díly, materiál k údržbě a jiné, pokud se takové pořízení jeví jako nejúspornější řešení) z jiného členského státu Evropské unie. Dovoz ani vývoz není organizací uskutečňován.

Účtování na syntetickém účtu 343 - DPH je dle účtového rozvrhu organizace uspořádáno do následujícího analytického členění:

- 343.100 – Uskutečněná zdanitelná plnění – základní sazba,
- 343.110 – Uskutečněná zdanitelná plnění – snížená sazba,
- 343.200 – Přijatá zdanitelná plnění – základní sazba,
- 343.210 – Přijatá zdanitelná plnění – snížená sazba,
- 343.220 – Přijatá zdanitelná plnění – základní sazba krácený odpočet,
- 343.230 – Přijatá zdanitelná plnění – snížená sazba krácený odpočet,
- 343.240 – Přijatá zdanitelná plnění – základní sazba poměrný odpočet,
- 343.250 – Přijatá zdanitelná plnění – snížená sazba poměrný odpočet,
- 343.300 – Režim přenesení daňové povinnosti – základní sazba,
- 343.310 – Režim přenesení daňové povinnosti – snížená sazba,
- 343.400 – Pořízení zboží z JČS – základní sazba,
- 343.410 – Pořízení zboží z JČS – snížená sazba.

**Poznámka:** Příslušná analytika nebyla v této podobě v organizaci vytvořena. Je potřeba ji tedy doplnit také do směrnice č. 20 – Účtová osnova. Při zpracovávání evidence pro účely DPH bylo v účetním programu zadáváno u jednotlivých plnění číslo řádku v daňovém přiznání a tímto způsobem byla tvořena evidence pro účely DPH. Je však vhodné rozlišit jednotlivá plnění také při účtování DPH na syntetický účet 343 analytickou evidencí.

### **III. Ekonomická a neekonomická činnost organizace**

Veškerá činnost organizace, a to jak hlavní, tak doplňková, se řadí k činnosti ekonomické, která je předmětem daně. Neekonomickou činnost organizace uskutečňuje pouze v případě, že bezúplatně poskytuje služby či dodává zboží (financované zřizovatelem) zřizovateli.

**Poznámka:** Organizace vydává zpravodaj města Studénky a zřizovateli jej dodává zdarma. Zpravodajská činnost je financována z rozpočtu zřizovatele a toto plnění je považováno za plnění nesouvisející s ekonomickou činností.

#### **IV. Evidence pro daňové účely**

Organizaci je dle zákona o DPH stanovena povinnost vést evidenci pro účely DPH v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, příp. také souhrnného hlášení. Účetní organizace vede evidenci v rozsahu dle kapitol V. až VIII dané směrnice.

#### **V. Uskutečněná plnění**

##### **a) Uskutečněná zdanitelná plnění**

Organizací je účtováno o dodání zboží a poskytování služeb. Tato uskutečněná zdanitelná plnění v organizaci mohou být jak v základní, tak snížené sazbě.

DPH na výstupu je účtována ve prospěch účtu 343.100 - Uskutečněná zdanitelná plnění – základní sazba nebo účtu 343.110 – Uskutečněná zdanitelná plnění – snížená sazba. Na této analytice je účtována také DPH v případě obdržení zálohy před uskutečněním zdanitelného plnění, daňová povinnost vzniká dnem přijetí úplaty.

U dodání zboží a poskytování služeb je uplatňována základní sazba, pokud nestanoví zákon o dani z přidané hodnoty jinak. Zboží ve snížené sazbě je uvedeno v příloze č. 3 zákona o DPH. Služby ve snížené sazbě jsou uvedeny v příloze č. 2 zákona o DPH.

Na výstupu je DPH uplatňována u zdanitelných plnění podléhajících dani na výstupu, tj. u následujících činností organizace.

**Tab. 4.2 – Uskutečněná zdanitelná plnění**

<b>Základní sazba (pro rok 2013 – 21 %)</b>	<b>Snížená sazba (pro rok 2013 – 15 %)</b>
Hostinská činnost (SC, TK, Koupaliště, Peklo)	Ubytování
Reklamy	Sauny
TV Odra – komerční vysílání	Vířivá vana
Výlep plakátů třetí osobě	Prodej zboží v muzeu (brožury, mapy)
Krátkodobé nájmy	Přeúčtování energií – teplo, voda
Prodej zboží v muzeu (ostatní)	
Přeúčtování energií - elektřina	

*Zdroj: vlastní zpracování*

Základ daně a DPH jsou z těchto plnění uváděna v daňovém přiznání do řádků č. 1 a č. 2 dle příslušných sazeb.

#### **b) Uskutečněná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 56**

Organizací jsou uskutečňována také plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. A to na základě **§ 56 zákona o dani z přidané hodnoty** – Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení.

Jedná se o dlouhodobé nájmy nebytových prostor pod východní tribunou zimního stadionu a dále nájmu prostoru v Dělnickém domě. Tyto nájmy **osvobozené od DPH** jsou poskytovány **jak plátcům, tak neplátcům DPH**.

Tato plnění jsou do daňového přiznání uváděna v řádku č. 50.

Nájemcům jsou také přeúčtovány energie – elektřina, teplo a voda (vše již s příslušnou sazbou DPH), které jsou v průběhu roku hrazeny formou záloh, voda je z důvodu nepřítomnosti měřidel hrazena paušální částkou. Nájemcům musí být nejpozději do 31. 1. daného roku poskytnut platební kalendář zálohových plateb. Konečné vyúčtování tepla a elektřiny (dle měřidel) bude provedeno nejpozději do 31. 1. následujícího roku.

**Poznámka:** Ze strany vedení organizace bylo rozhodnuto, že u nájmu plátcům **nebude** využita možnost uplatňovat DPH. Jednalo by se tak o uskutečněné zdanitelné plnění s nárokem na odpočet, což by pro organizaci nebylo výhodné, jelikož by musela být odvedena daň na výstupu z tohoto plnění, avšak daň na vstupu by nebyla v podstatě žádná, jelikož celkové náklady organizace na pronajímané nebytové prostory jsou takřka nulové.

### c) Uskutečněna plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet dle § 61

Příspěvková organizace je řazena mezi právnické osoby, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání a uskutečňuje plnění osvobozené bez nároku na odpočet daně také dle § 61 zákona o dani z přidané hodnoty – Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Na účtu 343 není v těchto případech účtováno. Hodnota celkového plnění je v daňovém priznání vpisována do řádku č. 50.

Dle § 61 písm. d) se jedná o poskytnutí služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou **osobám, které vykonávají** sportovní nebo tělovýchovnou činnost.

Dle § 61 písm. e) poskytnutí kulturních služeb a dodání zboží s nimi úzce souvisejícího.

Jedná se o následující činnosti:

**Tab. 4.3 – Uskutečněná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet**

Osvobozeno dle § 61 písm. d)	Osvobozeno dle § 61 písm. e)
Fitcentrum	Muzeum (výstava)
Bowling	Kulturní akce
Tenisový areál (tenis, badminton)	Tamburaši
Bazén	Knihovny (na sídlišti, v muzeu)
Zimní stadión (nájem ULP, bruslení)	Divadlo
Sportovně rekreační areál (minigolf)	
Kalanetika, jóga, orientální tance, taneční pro dospělé	

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Poznámka:** U činností osvobozených dle § 61 písm. d) je velice důležité, aby osoba, pro kterou je plnění uskutečňováno, skutečně sport či tělovýchovnou činnost vykonávala. Tato podmínka je velice sporná a dle mého názoru nelze zcela dodržet. Například matka s dítětem zakoupí vstup na bazén či bruslení, ale sport skutečně bude vykonávat jen dítě a matka mu dělá pouze doprovod. Tzn., že vstupné hrazené za matku by mělo spadat mezi uskutečněné zdanitelné plnění s nárokem na odpočet. Takové situace ale reálně opravdu pohlídat nelze.



#### **d) Uskutečněná plnění, která nejsou dodáním zboží**

Tato plnění nejsou předmětem daně a neuvádějí se do daňového přiznání:

- poskytování dárků v rámci ekonomické činnosti v pořizovací ceně do 500 Kč jednotkové ceny,
- dodání vratného obalu spolu se zbožím,
- vrácení vratného obalu bez úplaty či za úplatu.

***Poznámka:** Jednotková cena je dle zákona o DPH cena za měrnou jednotku množství zboží nebo cena za službu nebo nemovitost.*

### **VI. Nárok na odpočet daně – přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku**

#### **a) Nárok na odpočet v plné výši**

DPH z přijatých zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku se základní sazbou je účtována na analytický účet 343.200 – Přijatá zdanitelná plnění – základní sazba a se sníženou sazbou na analytický účet 343.210 – Přijatá zdanitelná plnění – snížená sazba.

Organizace účtuje o DPH z přijatých zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku s plným nárokem na odpočet daně, pokud jsou tato plnění použita výhradně k uskutečňování zdanitelných plnění (osvobozená plnění s nárokem na odpočet nejsou v organizaci uskutečňována). Viz Tab. 4.2.

Pro uplatnění nároku na odpočet daně musí mít organizace daňový doklad se všemi náležitostmi dle zákona o DPH. Nárok na odpočet lze uplatnit nejpozději do tří let od prvního dne po zdaňovacím období, ve kterém nárok vznikl.

Nárok na odpočet v plné výši je uváděn do řádků č. 40 a 41 dle příslušných sazeb DPH.

#### **b) Nárok na odpočet v částečné výši – v krácené výši**

U některých přijatých zdanitelných plnění, jsou-li použita jak ke zdanitelným plněním, tak k plněním osvobozeným bez nároku na odpočet, má organizace nárok na odpočet pouze v krácené výši.

V případě, že je organizace povinná dle § 76 zákona o DPH **krátit nárok** na odpočet daně, bude DPH u těchto vybraných plnění účtována odděleně na analytických účtech 343.220 – Přijatá zdanitelná plnění – základní sazba, krácený odpočet a 343.230 – Přijatá zdanitelná plnění – snížená sazba, krácený odpočet.

**Vypořádací koeficient v roce 2012 byl 58 %.** Tento koeficient bude používán v roce 2013 pro krácení nároku na odpočet u některých přijatých zdanitelných plnění. V daňovém přiznání za poslední zdaňovací období, tedy za 4. kvartál, bude proveden výpočet vypořádacího koeficientu za rok 2013 a na základě toho bude provedena změna odpočtu.

Následující přijatá zdanitelná plnění jsou krácena VŽDY :

- **pořízení zboží** - teplo, elektřina (obojí po odečtení skutečné spotřeby nájemci, kde je plný nárok na odpočet), voda, pohonné hmoty, údržba a opravy Dělnického domu, kancelářské potřeby a jiný materiál či majetek zaúčtovaný na středisko č. 1000 – SPRÁVA,
- **poskytnutí služeb** – veškeré služby zaúčtované do nákladů střediska č. 1000 – SPRÁVA.

Výpočet kráceného odpočtu v roce 2013:

$$\text{krácený odpočet} = \text{daň na vstupu} \times 0,58 \quad (4.1)$$

Výpočet vypořádacího koeficientu dle § 76 odst. 3 zákona o DPH v posledním zdaňovacím období roku:

$$\text{Vypořádací koeficient} = \frac{\text{UP s nárokem na odpočet}}{\text{UP s nárokem na odpočet} + \text{UP bez nároku na odpočet}} \quad (4.2)$$

V posledním zdaňovacím období bude také dle § 76 odst. 7 zákona o DPH provedena změna odpočtu. Změna odpočtu může být jak kladná, tak záporná a je vypočtena jako rozdíl mezi celkovým kráceným nárokem vypočteným vypořádacím koeficientem dle rovnice (4.2) za celý kalendářní rok a součtem uplatněných krácených odpočtů dle rovnice (4.1)

Je – li hodnota vypočtená dle vzorce č. (4.2) **vyšší než 95%**, má organizace **nárok na odpočet DPH v plné výši.**

Pro uplatnění kráceného nároku na odpočet musí mít organizace k dispozici daňový doklad se všemi náležitostmi. Nárok na odpočet v krácené výši lze v řádném daňovém přiznání **uplatnit nejpozději v posledním zdaňovacím** období kalendářního roku, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

***Poznámka:** Nárok na odpočet energií by teoreticky nemusel být krácen, pokud by na všech potřebných místech byla nainstalována měřidla pro přesné stanovení spotřeby na jednotlivých místech, a bylo by tak možné stanovit spotřebu pro plnění zdanitelná s nárokem na odpočet a pro plnění osvobozená bez nároku na odpočet. V organizaci jsou umístěna měřidla pouze v najímaných nebytových prostorech, kde tedy lze stanovit přesnou spotřebu tepla a elektřiny (nikoliv vody), jež je s plným nárokem na odpočet.*

### c) Nárok na odpočet v částečné výši – v poměrné výši

Použije-li organizace přijaté zdanitelné plnění jak v rámci svých ekonomických činností, tak pro účely s nimi nesouvisející, má dle § 75 zákona o DPH nárok na odpočet daně pouze v **poměrné výši**.

DPH u těchto vybraných plnění je účtována odděleně na analytických účtech 343.240 – Přijatá zdanitelná plnění – základní sazba, poměrný odpočet a 343.250 – Přijatá zdanitelná plnění – snížená sazba, poměrný odpočet.

V tomto případě se jedná pouze o přijaté zdanitelné plnění použité **ke zpravodajské činnosti**, jelikož každý měsíc je zřizovateli bezúplatně dodáváno několik výtisků zpravodaje.

Organizací je nárok na odpočet u těchto plnění uplatňován až v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, kdy je znám přesný počet výtisků bezúplatně dodaný zřizovateli. Na základě tohoto údaje je vypočten poměrný koeficient.

Výpočet poměrného koeficientu v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, kde jsou dosazovány hodnoty zjištěné za příslušný kalendářní rok:

$$\text{poměrný koeficient} = \frac{\text{počet výtisků použitý k EČ}}{\text{celkový počet výtisků}} \times 100 \quad (4.3)$$

Výpočet nároku na odpočet v poměrné výši:

$$\text{poměrný odpočet} = \text{daň na vstupu} \times \text{poměrný koeficient} \quad (4.4)$$

Pro uplatnění poměrného nároku na odpočet musí mít organizace k dispozici daňový doklad se všemi náležitostmi. Nárok na odpočet v poměrné výši lze v řádném daňovém přiznání **uplatnit nejpozději v posledním zdaňovacím** období kalendářního roku, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

***Poznámka:** Dle mých informací byla skutečnost, že bezúplatné dodávání zpravodaje zřizovateli nesouvisí s ekonomickou činností, opomíjena. Proto v roce 2012 nebyl poměrný koeficient použit a DPH z přijatých plnění použitých ke zpravodajské činnosti byla nárokována v plné výši. Aby zjištění daňové povinnosti bylo zcela v souladu se zákonem o DPH, je navrženo právě výše uvedené řešení.*

#### **d) Vyrovnání odpočtu daně**

Organizace je povinna provádět na základě § 77 zákona o DPH vyrovnání odpočtu daně týkající se krátkodobého majetku, pokud byl majetek použit k jiným účelům, než které byly zohledněny při uplatnění nároku na odpočet.

V organizaci se to bude týkat zboží nakoupeného k hostinské činnosti k dalšímu prodeji, kdy byl uplatněn z tohoto zboží plný nárok na odpočet. V některých případech je zboží použito pro účinkující kulturních akcí, kdy tyto kulturní akce jsou osvobozeny bez nároku na odpočet daně. Bude se to také týkat zboží použitého k reprezentaci, kdy organizace u těchto plnění taktéž nemá nárok na odpočet.

**K okamžiku spotřeby** je potřeba provést vyrovnání odpočtu daně. Vypočtená hodnota bude v daňovém přiznání uvedena v řádku č. 45.

Výpočet vyrovnání odpočtu: (4.5)

***Vyrovnání odpočtu = daň na vst. k okamžiku spotř. – uplatněná daň na vst.***

### **VII. Přijetí plnění od plátce v režimu přenesení daňové povinnosti**

Daň na výstupu z přijatých plnění od plátce v režimu přenesení daňové povinnosti (tzv. tuzemský reverse charge) je účtována se základní sazbou na účet 343.300 a se sníženou sazbou na účet 343.310 a zároveň je účtováno o nároku na odpočet, je-li plnění použito výhradně nebo z části k uskutečnění zdanitelných plnění (viz kapitola 6 – Nárok na odpočet).

V případě organizace se jedná se o tyto případy:

- dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 zákona o DPH podle § 92c zákona,
- poskytnutí stavebních nebo montážních prací odpovídajících číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43, a to podle § 92e zákona.

Organizace je povinna vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za každé zdaňovací období v předepsaném formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Odesílána musí být výhradně elektronicky. Formulář je dostupný na stránkách daňového portálu Ministerstva financí ČR a musí být podán ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Přijatá plnění v režimu přenesení daňové povinnosti se uvádí do daňového přiznání v řádku č. 10 a č. 11 dle příslušných sazeb DPH.

### **VIII. Pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie**

Organizací je účtováno o DPH při pořízení zboží z jiného členského státu na účtu 343.500 v základní sazbě a na účtu 343.510 ve snížené sazbě.

Na těchto účtech je účtováno o DPH při pořízení zboží z jiného členského státu od osoby registrované k dani v jiném členském státu, při jeho skutečném přepravení do tuzemska, přičemž je zde zdaněno nabytí zboží organizací. DPH je organizací vyměřena z ceny uvedené na faktuře poskytnuté dodavatelem, včetně vedlejších výdajů na pořízení zboží, dotací a jině za použití příslušného kursu. DPH musí být organizací přiznána i v případě, že dodavatel organizaci neposkytne fakturu do 15. dne následujícího měsíce.

Na povinnost přiznat DPH při pořízení zboží se váže i nárok na odpočet DPH. Zde ale záleží, k jakým činnostem bude přijaté plnění použito (viz kapitola VI. – Nárok na odpočet).

Základ daně a dopočtená daň je v daňovém přiznání uvedena v řádcích č. 3 a 4 dle příslušných sazeb DPH.

### **IX. Přepočet cizí měny na Kč**

Pro přepočet cizí měny na českou je uplatňován **denní kurz devizového trhu ČNB** platný ke dni vzniku povinnosti přiznat daň na výstupu.

## X. Závěrečná ustanovení

Kontrolu dodržování této směrnice pravidelně provádí ředitel organizace nebo jím pověřený pracovník.

Směrnice je uložena v kanceláři ředitele. V případě potřeby může být zaměstnancům k práci poskytnuta kopie směrnice, nikoliv originál.

**Poznámka:** Pro větší přehlednost a možnost komplexního pohledu na všechny činnosti organizace z hlediska DPH bude do přílohy směrnice vložena následující tabulka s číselným rozdělením činností. Ve sloupci „sazba DPH na výstupu a Řádek č. v DAP“ je u některých činností křížek, jelikož středisko jako například Správa neuskutečňuje za úplatu žádné dodání zboží či poskytování služeb. Ve sloupci KK/PK jsou pak uvedena některá přijatá plnění, která budou příslušnými koeficienty krácena.

**Tab. 4.4 – Tabulka činností organizace z pohledu DPH**

Stř.	Text	Sazba DPH na výstupu	Řádek č. v DAP	Nárok na odpočet	KK/PK
1000	Správa	X	X	KK	vše
2000	Dělnický dům (provoz)	X	X	KK	vše
2110	Kulturní akce	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2120	Divadlo	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2130	Tamburaši	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2140	Dramatika	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2150	Taneční pro dospělé	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2160	Kalanetika	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2170	Jóga	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2180	Orientální tance	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2190	Výlep plakátů	21%	1	Plný nárok	
2210	Muzeum (výstava)	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2220	Muzeum (prodej)	15% / 21%	2 / 1	Plný nárok	
2300	Knihovny	Osvobozeno	50	Bez nároku	
2410	TV Odra (komerční vysílání)	21%	1	Plný nárok, KK	energie, PHM

2420	Zpravodaj	21% / zdarma	1 / X	PK	vše
3000	Sportovní zař. (provoz) – hl.č.	X	X	KK	vše
3100	Zimní stadión	Osvobozeno	50	Bez nároku	
3200	Bazén	Osvobozeno	50	Bez nároku	
3300	Vířivá vana	15%	2	Plný nárok, KK	Energie, chemie
3400	Sauny	15%	2	Plný nárok, KK	Energie, chemie
3500	Sportovně rekreační areál	Osvobozeno	50	Bez nároku	
3600	Areál koupaliště	X	X	Bez nároku	
4000	Sportovní zař. (provoz) – doplň.č.	X	X	KK	vše
4100	Bowling	Osvobozeno	50	Bez nároku	
4200	Solárium	21%	2	Plný nárok, KK	energie
4300	Fitcentrum	Osvobozeno	50	Bez nároku	
4400	Tenisový areál	Osvobozeno	50	Bez nároku	
5000	Hostinská činnosti - vše	21%	1	Plný nárok, KK	energie
6000	Ubytování	15%	2	Plný nárok, KK	energie
7100	Dlouhodobé nájmy	Osvobozeno	50	Bez nároku	
7200	Krátkodobé nájmy	21%	1	Plný nárok, KK	energie
	Přeúčtování energií	15% / 21%	2 / 1	Plný nárok, KK	voda
	Reklama	21%	1	Plný nárok	

*Zdroj: vlastní zpracování*

## 5 Závěr

Jedině kvalitně vypracované vnitřní směrnice mohou organizaci sloužit pro zajištění jednotného metodického postupu a také k rychlejšímu průběhu interních a externích kontrol. V českých zákonech jsou mnohdy připouštěny různé alternativy a je potřeba, aby bylo organizací jasné stanoveno, která možnost bude uplatněna. Celkově jsou zákony konstruovány tak, že je potřeba je aplikovat na danou organizaci vnitřním předpisem.

Cílem práce bylo analyzovat stávající vnitřní směrnice, zaměřit se na nedostatečné, neaktualizované úseky a v případě nutnosti některou ze směrnic pro organizaci SAK Studénka, příspěvková organizace, navrhnout. Cíl práce byl dle mého názoru splněn.

V konečném důsledku není v organizaci jediná směrnice, která by nemusela být aktualizována. U některých však stačí pouze zaměnit název organizace za nový, a to v celém obsahu směrnic. Jiné vnitřní předpisy mají zásadnější obsahové nedostatky a je navrhována okamžitá aktualizace. U méně důležitých směrnic bude, dle mého názoru, dostačující tyto nedostatky odstranit nejpozději do konce roku 2013.

Dále jsou směrnice, které v souboru všech platných směrnic organizace nikdy neexistovaly a je potřeba je doplnit. Opět některé v nejbližším časovém úseku a jiné nejpozději do konce roku 2013. To se také týká směrnice k DPH, která je v rámci této práce navrhována.

Důležité však je, aby s kompletními vnitřními předpisy byli seznámeni všichni zaměstnanci organizace. Pokud by se takto nestalo, směrnice naprosto ztrácí svůj význam a je úplně jedno, zda jsou kvalitně vypracovány. Seznámení se směrnicí stvrdí zaměstnanec podpisem v tabulce, která bude přílohou každé směrnice.

Tato práce by měla být podkladem pro vyhotovení kompletního souboru směrnic organizace SAK Studénka, příspěvková organizace, který by měl být nejpozději na konci roku 2013 hotov. V takové podobě by měl být 100% dostačující pro vnitřní kontrolní systém organizace a zajištění jednotného metodického postupu.



## Seznam použité literatury

### Publikace:

HRUŠKA, Vladimír. *Vnitropodnikové směrnice*. Praha: BILANCE, 2002. 349 s. ISBN 80-86371-32-8.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Příspěvkové organizace 2012*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 396 s. ISBN 978-80-7357-736-0.

KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 272 s. ISBN 978-80-7263-604-4.

LOUŠA, František. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4

PODHORSKÝ, Josef. *Praktický průvodce vnitřními směrnici pro organizační složky státu, územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a ostatní nevýdělečné organizace*. Olomouc: ANAG, 2002. 191 s. ISBN 80-7263-132-2.

SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: ASPI, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

### Právní předpisy:

Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, s. 2802. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy).  
ISSN 1211-1244

Vyhláška č. 410 ze dne 11. listopadu 2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákonka č. 563/1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 133, s. 6854. Dostupný také z:

[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=410/2009&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=410/2009&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)  
ISSN 1211-1244.

Zákon č. 250 ze dne 7. července 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73, s. 3557. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=250/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=250/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy).  
ISSN 1211-1244.

Zákon č. 219 ze dne 27. června 2000 o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 65, s. 3129. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=219/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=219/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy).  
ISSN 1211-1244.

Zákon č. 218 ze dne 27. června 2000 o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 65, s. 3104. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=218/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=218/2000&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)  
ISSN 1211-1244.

Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3473. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)  
ISSN 1211-1244.

Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

ISSN 1211-1244.

Zákon č. 16 ze dne 21. prosince 1992 o dani silniční. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 6, s. 133. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

ISSN 1211-1244.

Zákon č. 338 ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 71, s. 1946. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

ISSN 1211-1244.

Zákon č. 262 ze dne 21. dubna 2006 zákoník práce. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 84, s. 3146. Dostupný také z:

[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=262/2006&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=262/2006&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

ISSN 1211-1244.

Zákon č. 513 ze dne 5. listopadu 1991 obchodní zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 98, s. 2474. Dostupný také z:

[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=513/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=513/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

ISSN 1211-1244.

### **Internetové odkazy:**

Přehled vydání Českých účetních standardů pro některé vybrané účetní jednotky [online]. [cit. 2013-02-20] Dostupný z WWW:

[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna\\_legislativa\\_ucetni\\_standardy\\_75928.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_75928.html)

Veřejná databáze Českého statistického úřadu – ekonomické subjekty podle právní formy [online]. [cit. 2013-04-11] Dostupný z WWW:

<http://vdb.czso.cz/vdbvo/tabparam.jsp?voa=tabulka&cislotab=ORG9020UC&vo=null>

Český účetní standard č. 704 - Fondy účetní jednotky [online]. [cit. 2013-02-20] Dostupný z WWW:

[http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna\\_legislativa\\_ucetni\\_standardy\\_76009.html](http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/platna_legislativa_ucetni_standardy_76009.html)

Výpis z obchodního rejstříku organizace SAK Studénka, příspěvková organizace [online]. [cit. 2013-04-18] Dostupný z WWW:

<https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a570065&typ=full&klic=1x1c05>

Obchodní rejstřík firem, zadání parametru příspěvková organizace [online]. [cit. 2013-01-31] Dostupný z WWW: <http://obchodnirejstrik.cz/>

## Seznam zkratek

atd.	a tak dále
CD	Compact disk
č.	číslo
ČNB	Česká národní banka
ČNR	Česká národní rada
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
ČSÚ	Český statistický úřad
DAP	daňové přiznání
DIČ	daňové identifikační číslo
doplň. č.	doplňková činnost
DVD	digital video disc
EČ	ekonomická činnost
FKSP	fond kulturních a sociálních potřeb
hl. č.	hlavní činnost
hl. m.	hlavní město
IČ	identifikační číslo
JČS	jiný členský stát
Kč	koruna česká
KK	kráticí koeficient
MěkS	Městské kulturní středisko Studénka
např.	například
NO	neziskové organizace
odst.	odstavec
OSS	organizační složka státu
PK	poměrný koeficient
příp.	případně
SAK	Sport a kultura
SC	Sportovní centrum
Sb.	sbírka
stř.	středisko
spotř.	spotřeba
Tab.	Tabulka

TK	tenisové kurty
tzn.	to znamená
tzv.	tak zvaný
ÚJ	účetní jednotka
ULP	uměla ledová plocha
UP	uskutečněná plnění
ÚSC	územní samosprávný celek
vst.	vstup

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2013



Sandra Vilišová

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 – Kompletní navrhovaná směrnice k DPH